



VYSOKÉ UČENÍ TECHNICKÉ V BRNĚ

BRNO UNIVERSITY OF TECHNOLOGY

FAKULTA PODNIKATELSKÁ

FACULTY OF BUSINESS AND MANAGEMENT

ÚSTAV FINANCÍ

INSTITUTE OF FINANCES

DANĚ V MEZINÁRODNÍ SILNIČNÍ PŘEPRAVĚ ZBOŽÍ

TAXES IN INTERNATIONAL ROAD TRANSPORT OF GOODS

DIPLOMOVÁ PRÁCE

MASTER'S THESIS

AUTOR PRÁCE

AUTHOR

Bc. Kristýna Jiříčková

VEDOUCÍ PRÁCE

SUPERVISOR

doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.

BRNO 2018

Zadání diplomové práce

Ústav:	Ústav financí
Studentka:	Bc. Kristýna Jiříčková
Studijní program:	Ekonomika a management
Studijní obor:	Účetnictví a finanční řízení podniku
Vedoucí práce:	doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.
Akademický rok:	2017/18

Ředitel ústavu Vám v souladu se zákonem č. 111/1998 Sb., o vysokých školách ve znění pozdějších předpisů a se Studijním a zkušebním řádem VUT v Brně zadává diplomovou práci s názvem:

Daně v mezinárodní silniční přepravě zboží

Charakteristika problematiky úkolu:

Úvod

Cíle práce, metody a postupy řešení

Teoretická východiska práce

Analýza problému a současné situace

- analýza související právní úpravy a související judikatury
- identifikace problematických aspektů v mezinárodní přepravě zboží z pohledu vybraných daní a jejich řešení

Návrhy a doporučení

- návrhy a doporučení týkající se vybraných daní v mezinárodní přepravě zboží
- tvorba zobecněného metodického návodu
- aplikace (verifikace) návodu ve vybrané společnosti

Závěr

Seznam použité literatury a dalších zdrojů

Přílohy

Cíle, kterých má být dosaženo:

Cílem práce je popsat, analyzovat a systematizovat vybranou právní úpravu daňových aspektů, které jsou relevantní z pohledu mezinárodní silniční přepravy zboží. Výstupem práce je zobecněný metodický návod, který obsahuje mj. i návrhy a doporučení vedoucí k daňové optimalizaci pro společnosti realizující mezinárodní silniční přepravu zboží.

Základní literární prameny:

DVOŘÁKOVÁ, Veronika, Marcel PITTERLING a Hana SKALICKÁ. Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2017. 2., akt. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 978-80-7552-538-3.

KROFTA, Jiří. Přepavní právo v mezinárodní kamionové dopravě. 2., akt. vyd. Praha: Leges, 2015. ISBN 978-80-7502-082-6.

NOVÁK, Radek. Mezinárodní kamionová doprava a zasílatelství. 1. vyd. Praha: C.H. Beck, 2013. ISBN 978-80-7400-514-5.

TESAŘOVÁ, Zdeňka. Zákon o dani silniční: komentář s příklady. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013. ISBN 978-80-7357-277-8.

Termín odevzdání diplomové práce je stanoven časovým plánem akademického roku 2017/18

V Brně dne 1.3.2018

L. S.

doc. Ing. Vojtěch Bartoš, Ph.D.
ředitel

doc. Ing. et Ing. Stanislav Škapa, Ph.D.
děkan

Abstrakt

Diplomová práce se zaměřuje na problematiku daní v mezinárodní silniční přepravě zboží. Práce vysvětluje základních pojmy a vybrané daně, které jsou relevantní z pohledu mezinárodní silniční přepravy zboží. V první části práce jsou definována základní teoretická východiska. Analytická část práce se věnuje vybrané právní úpravě daňových aspektů souvisejících s mezinárodní silniční přepravou zboží. V návrhové části je na základě získaných poznatků sestaven metodický návod pro společnosti realizující mezinárodní silniční přepravu zboží. Navržený metodický návod je následně aplikován na vybranou společnost.

Klíčová slova

mezinárodní silniční přeprava, silniční daň, daň z přidané hodnoty, daň z příjmu právnických osob

Abstract

The diploma thesis is focused on the issue of taxes in international road transport of goods. The thesis explains the basic concepts and selected taxes that are relevant from the point of view of the international transport of goods. The first part of the thesis defines the essential theoretical basis. The analytical part deals with selected legal legislation of tax aspects related to the international road transport of goods. In the part of the proposals, on the basis of the acquired knowledge, a methodical guideline for companies engaged in the international road transport of goods is compiled. The proposed methodical guideline is subsequently applied to the chosen company.

Key words

international road transport of goods, road tax, value added tax, corporate income tax

Bibliografická citace

JIRÍČKOVÁ, K. *Daně v mezinárodní silniční přepravě zboží*. Brno: Vysoké učení technické v Brně, Fakulta podnikatelská, 2018. 104 s. Vedoucí diplomové práce doc. Ing. Mgr. Karel Brychta, Ph.D.

Čestné prohlášení

Prohlašuji, že předložená diplomová práce je původní a zpracovala jsem ji samostatně. Prohlašuji, že citace použitých pramenů je úplná, že jsem ve své práci neporušila autorská práva (ve smyslu Zákona č. 121/2000 Sb., o právu autorském a o právech souvisejících s právem autorským).

V Brně dne 16. května 2018

.....
Kristýna Jiříčková

Poděkování

Ráda bych poděkovala vedoucímu práce doc. Ing. Mgr. Karlu Brychtovi, Ph.D. za odborné rady a cenné připomínky při zpracovávání této diplomové práce. Další poděkování patří mé rodině a všem, kteří mě podporovali při psaní této práce a během celého mého studia.

OBSAH

Úvod.....	11
Cíl práce.....	13
1 Silniční mezinárodní přeprava	15
1.1 Druhy nákladní dopravy.....	16
1.2 Terminologie a slovník pojmů v mezinárodní přepravě zboží.....	18
1.3 Charakteristika mezinárodní silniční přepravy zboží.....	21
1.4 Specifika podnikání v mezinárodní silniční přepravě zboží	22
1.5 Daň silniční	25
1.5.1 Předmět daně.....	26
1.5.2 Osvobození od daně.....	27
1.5.3 Poplatník	28
1.5.4 Sazba daně	28
1.5.5 Základ daně.....	29
1.5.6 Kombinovaná doprava.....	30
1.6 Daň z přidané hodnoty	31
1.6.1 Předmět daně.....	32
1.6.2 Daňové subjekty	32
1.6.3 Zdaňovací období	34
1.6.4 Sazby daně	35
1.6.5 Místo plnění	35
1.7 Daň z příjmů právnických osob	36
1.7.1 Poplatníci daně.....	37
1.7.2 Předmět daně.....	37
1.7.3 Základ daně.....	37
1.7.4 Sazba daně	38

1.7.5	Zdaňovací období	39
1.7.6	Pořízení majetku	39
1.7.7	Odpisy	41
2	Analýza současného stavu	45
2.1	Daň silniční	45
2.1.1	Předmět daně.....	45
2.1.2	Problematické okolnosti pro určení předmětu daně	45
2.1.3	Poplatník daně.....	50
2.1.4	Osvobození od daně.....	50
2.1.5	Základ daně a sazba daně.....	51
2.1.6	Sleva na dani – problematika kombinované dopravy	52
2.1.7	Důkazní prostředky.....	54
2.2	Daň z přidané hodnoty	55
2.2.1	Daňové subjekty	55
2.2.2	Místo plnění	56
2.2.3	Přeprava při dovozu a vývozu zboží	60
2.2.4	Vracení DPH v rámci EU	61
2.2.5	Důkazní prostředky.....	62
2.3	Daň z příjmu právnických osob a vybrané položky ovlivňující ZD	63
2.3.1	Pořízení majetku	64
2.3.2	Mzdové náklady.....	67
2.3.3	Zaměstnanecké benefity	68
3	Metodický postup pro stanovení daňové povinnosti u vybraných daní.....	69
3.1	Daň silniční	69
3.1.1	Postup pro zjištění daňové povinnosti	69

3.1.2	Metodický návod pro výpočet daně silniční v rámci kombinované dopravy	76
3.1.3	Další povinnosti vztahující se k dani silniční	77
3.1.4	Prostředky daňové optimalizace	78
3.1.5	Modelový příklad.....	79
3.2	Daň z přidané hodnoty	82
3.2.1	Metodický návod pro fakturaci v dopravní společnosti.....	82
3.2.2	Místo plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani	82
3.2.3	Místo plnění při poskytnutí služby osobě nepovinné k dani	83
3.2.4	Poskytnutí služby přepravy zboží při dovozu a vývozu	84
3.3	Daň z příjmu právnických osob	85
3.3.1	Metodický návod optimalizace DPPO – zaměstnanecké benefity	85
4	Návrhy a doporučení vedoucí k daňové optimalizaci ve vybrané společnosti	88
4.1	Představení vybrané společnosti	88
4.2	Návrhy a doporučení v oblasti daně silniční	90
4.3	Návrhy a doporučení v oblasti DPH	91
4.3.1	Vrácení DPH ze zahraničí.....	91
4.4	Návrhy a doporučení v oblasti DPPO	94
	Závěr	97
	Seznam použitých zdrojů.....	98
	Seznam obrázků	102
	Seznam tabulek.....	103
	Seznam příloh	104

ÚVOD

Každá obchodní společnost zaměřuje své úsilí především na generování svého zisku. Podstatná část energie by tedy měla být vynaložena na řešení problému s provozem, lidskými zdroji, obchodováním a investicemi. Situace se ovšem v praxi poněkud liší. Společnosti se musí zabývat nejen účetnictvím, které se vede především pro potřeby této společnosti a každá úspěšná společnost by měla znát v jakémkoliv okamžiku svoji aktuální finanční situaci a výši svých aktiv a pasiv, ale především poměrně složitou daňovou problematikou. Je třeba ustavičně sledovat novelizace zákonů a neustále se v této oblasti vzdělávat, aby společnost jednala dle aktuálních předpisů a nevyplývaly jí žádné sankce z neznalosti právní úpravy.

Práce se zabývá problematikou vybrané právní úpravy daňových aspektů, které souvisí s mezinárodní silniční přepravou zboží. Mezinárodní silniční přeprava je v dnešní době velice rozšířená, neboť je dostupná díky své flexibilitě a dostupnosti.

Hlavním výrobním prostředkem společnosti zabývající se silniční mezinárodní přepravou zboží jsou motorová vozidla. Společnosti z toho plyne jednoznačná povinnost vypořádat se s daní silniční. V práci bude věnována pozornost nejen její platné právní úpravě, výpočtu daně, ale především v dnešní době velmi aktuální a stále se rozšiřující kombinované přepravě zboží. Silniční nákladní doprava vykazuje velký nárůst, což zatěžuje silnice a zhoršuje životní prostředí. Pro vhodné řešení této situace se spojují různé druhy dopravy a vzniká tím kombinovaná přeprava. Motorová vozidla přepravující zboží se pohybují nejen po členských státech Evropské unie (dále jen „EU“) ale i po nečlenských. V této souvislosti nakupují za hranicemi pohonné hmoty a přijímají v zahraničí služby a fakturace společnosti je často směřována k zahraničním odběratelům a naopak jsou přijímány faktury ze zahraničí. Není proto možné vyhnout se dani z přidané hodnoty a to v tuzemských i mezinárodních souvislostech. Proto v práci bude tato problematika širěji popsána a analyzována.

V první části práce je popsána silniční mezinárodní přeprava zboží obecně, jsou objasněny základní pojmy související s přepravou a vybraná právní úprava. V další části se práce věnuje analýze související právní úpravy vybraných daní, kde jsou popsány vybrané oblasti dotýkající se silniční mezinárodní přepravy zboží. Následující část se

zabývá návrhem zobecněného metodického návodu u vybrané právní úpravy dotýkající se vybraných oblastí a poslední část práce se zabývá návrhy a doporučení vedoucí k optimalizaci vybraných oblastí u vybrané společnosti.

Diplomová práce je zpracována podle stavu platného k 31. 12. 2017, není-li uvedeno v práci jinak.

CÍL PRÁCE

Cílem práce je popsat, následně analyzovat a systematizovat vybranou právní úpravu daňových aspektů v oblasti vybraných daní souvisejících s mezinárodní přepravou zboží. Dále na základě zjištěných poznatků navrhnout zobecněný metodický postup a případná doporučení k daňové optimalizaci ve společnosti realizující mezinárodní silniční přepravu zboží.

METODIKA ZPRACOVÁNÍ PRÁCE

Při zpracování práce bylo použito několik následujících metod – abstrakce, analýza, syntéza, srovnání, klasifikace a dedukce.

Abstrakce, též nazvaná jako myšlenkový proces, se vyznačuje analytickými a systematickými postupy, díky nimž se definují určité charakteristiky, vlastnosti a relace reality.¹ Abstrakce je použita při vymezení teoretických východisek, zejména definice základních pojmů v kapitole první.

Analýza je myšlenkové rozčleňování zkoumaného objektu na jednotlivé části. Tímto rozčleněním je umožněno odhalit strukturu objektu, oddělení podstatného od nepodstatného a složité redukovat na jednoduché. Analyzovat neznamená jen rozkládat a popisovat části objektu, ale i přijímat určité teoretické předpoklady vzhledem na získané elementy vytvářet určité abstrakce a idealizace.² Analýza je použita v druhé části práce u vybraných daní dopadajících na mezinárodní přepravu. Vybraná právní úprava je v této části práce podrobně analyzována.

Syntéza se zabývá procesem sjednocování částí, vlastností a vztahů, vydělených prostřednictvím analýzy v jeden celek. Syntéza doplňuje analýzu a tvoří s ní jednotu³. Tato metoda bude použita při vymezení návrhů v závěru práce.

¹ POKORNÝ, Jiří. *Úspěšnost zaručena: jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2004, s. 21. ISBN 80-7204-348-X.

² POKORNÝ, Jiří. *Úspěšnost zaručena: jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2004, s. 21. ISBN 80-7204-348-X.

³ POKORNÝ, Jiří. *Úspěšnost zaručena: jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2004, s. 21. ISBN 80-7204-348-X.

Komparací se rozumí srovnávání a porovnávání objektů za účelem stanovení jejich shodných nebo rozdílných znaků⁴.

Klasifikaci je možno chápat jako řazení pojmů do skupin dle určitých hledisek. Podstata dělení při klasifikaci je výběr znaků, které jsou pro dané objekty a procesy důležité a podstatné⁵. Metoda klasifikace je použita v průřezu celé práce.

Dedukce značí libovolný závěr, odvození výroků z jiných platných výroků⁶. Dedukce je použita v návrhové části práce.

⁴ POKORNÝ, Jiří. *Úspěšnost zaručena: jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2004, s. 21. ISBN 80-7204-348-X.

⁵ POKORNÝ, Jiří. *Úspěšnost zaručena: jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2004, s. 21. ISBN 80-7204-348-X.

⁶ POKORNÝ, Jiří. *Úspěšnost zaručena: jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2004, s. 21. ISBN 80-7204-348-X.

1 SILNIČNÍ MEZINÁRODNÍ PŘEPRAVA

Tato kapitola definuje základní východiska mezinárodní silniční přepravy zboží. Jsou zde vymezeny základní pojmy související s mezinárodní přepravou zboží, je vysvětlena problematika související právní úpravy. Dále se kapitola zabývá vybranými daněmi, které se dotýkají mezinárodní silniční přepravy zboží. Konkrétně je pojednáno o:

- dani silniční,
- dani z přidané hodnoty a
- dani z příjmů právnických osob.

Mezinárodní silniční přeprava zboží tvoří důležitý systém hospodářství, který přesahuje hranice jednotlivých států a národních ekonomik, je nepostradatelný a z hlediska ostatních dopravních oborů je bezkonkurenční díky své flexibilitě a dostupnosti. Žádný jiný druh dopravy nenabízí takovou přepravu, kdy zboží je možné přepravit nákladním vozidlem odkudkoliv téměř kamkoliv a není vázán na železniční překladiště, přístavy či letiště.⁷

Úděl nákladní dopravy je zajistit uspokojení přepravních potřeb hospodářství. Význam slova doprava a přeprava je poněkud odlišný. Pojem doprava souvisí s pojmem dopravní služby, který lze charakterizovat jako služby spojené s přemísťovacím procesem v prostoru a čase. Obecně lze dopravu vymezit jako proces vyznačující se pohybem dopravních prostředků po dopravní cestě. Pojem přeprava pak označuje výsledný efekt přemísťovacího procesu a také jej lze definovat jako souhrn všech aktivit potřebných k tomuto procesu. Za aktivity lze označit služby, které jsou spojené s procesem přemísťování, a to nakládka zboží, vykládka zboží, pojištění a další náležitosti.⁸ Výsledný efekt dopravy je tedy přeprava.

Přeprava zboží je důležitá pro každého, neboť každý nakupuje zboží v obchodech, které se do obchodu muselo nějakým způsobem dopravit. Toto zboží dorazilo do obchodu s využitím nákladní dopravy. S ohledem na téma práce je relevantní silniční nákladní doprava, která je v následující tabulce porovnána s železniční nákladní dopravou.

⁷ KROFTA, Jiří. *Přepravní právo v mezinárodní kamionové dopravě*. 2., aktualizované vydání. Praha: Leges, 2015, s. 12. Praktik. ISBN 978-80-7502-082-6.

⁸ NOVÁK, Radek. *Mezinárodní kamionová doprava plus*. vyd. 2., přeprac. Praha: ASPI, 2003, s. 16 – 17. ISBN 80-86395-53-7.

Tabulka č. 1 znázorňuje, kolik tisíc tun zboží se přepraví za rok po železnici a kolik po silnici. Z tabulky č. 1 je zřejmé, že silniční nákladní doprava přepraví až čtyřikrát více tun zboží po České republice než železniční nákladní doprava. Dále je patrné, že v době hospodářské krize se silniční i železniční nákladní doprava snížila. Od roku 2013 se ale přeprava zboží u obou druhů doprav zvyšuje. Tabulka č. 1 poskytuje zjevné údaje o důležitosti silniční nákladní dopravy, neboť přepraví ohromné množství tun zboží.

Tabulka č. 1: Silniční a nákladní přeprava zboží v ČR⁹

Rok	Silniční nákladní doprava (v tis. tun)	Železniční nákladní doprava (v tis. tun)
2006	444 574	97 491
2007	453 537	99 777
2008	431 855	95 073
2009	370 115	76 715
2010	355 911	82 900
2011	349 278	87 096
2012	339 314	82 968
2013	351 517	83 957
2014	386 243	91 564
2015	438 906	97 280
2016	431 889	98 034

Pro účely této práce je třeba nejdříve vymezit několik základních pojmů z oblasti silniční přepravy zboží.

1.1 Druhy nákladní dopravy

Nákladní dopravu lze rozdělit dle toho, jak se uskutečňuje, a to na:

- železniční dopravu,
- vodní dopravu,
- leteckou dopravu,
- silniční dopravu a

⁹ Vlastní zpracování dle: Nákladní doprava - časové řady | ČSÚ. *Český statistický úřad* | ČSÚ [online]. ©2018 [cit. 2018-02-05.]. Dostupné z: https://www.czso.cz/csu/czso/nakladni_doprava_casove_rady.

- kombinovanou dopravu.¹⁰

Z hlediska náplně práce má relevanci silniční, železniční a kombinovaná doprava a proto je jim dále věnována pozornost. Železniční doprava se děje na železničních tratích a je vykonávána železničními dopravními prostředky. Železniční tratě jsou obecně chápány jako dráhy, po kterých je uskutečňován pohyb drážních vozidel a pevných zařízení, které jsou potřebné k zajištění bezpečnosti a plynulosti dopravy. Výhodou železniční přepravy je to, že je umožněno přepravovat těžké a hromadné zásilky. Za další výhody lze považovat, že tento druh přepravy je výhodný na střední a delší přepravní vzdálenosti, dále je příznivější k životnímu prostředí více než silniční či letecká doprava. Mezi nevýhody železniční přepravy patří nemožnost dodání zásilky na místa žádané zákazníkem, která nejsou podél železničních tratích, a malá flexibilita.¹¹

Mezi další druhy dopravy se řadí silniční doprava. Obecně je silniční doprava taková doprava, díky které se přemísťují osoby a náklady silničními dopravními prostředky – silničními vozidly. Za silniční dopravu je považováno i samotné přemísťování silničních vozidel po pozemních komunikacích a dopravních plochách. Výhoda silniční nákladní dopravy spočívá v tom, že je rychlá, spolehlivá, dostupná, přizpůsobivá a pružná. Silniční nákladní doprava je charakteristická nejnižší dobou přepravy na krátké vzdálenosti. Díky husté silniční infrastruktuře je umožněno přepravit náklad téměř kamkoliv dle požadavku zákazníka. Mezi výhody lze zařadit i vysokou pružnost silniční dopravy, vozidlo se může téměř kdykoliv vyslat k požadované přepravě.¹²

Kombinovaná přeprava je taková přeprava zboží, která se děje v jedné přepravní jednotce nebo silničním vozidle a která využije při jedné jízdě jak železniční, tak i silniční dopravu. Přeprava zboží se děje v rámci spolupráce silničních nákladních prostředků a železnice. Formuje se tak samostatný dopravní systém kombinované přepravy, který spojuje dopravní prostředky železnice, které se využívají pro přepravu zboží velkých objemů

¹⁰ ŠIROKÝ, Jaromír. *Technologie dopravy*. 3. upravené vydání. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2016, s. 4 – 5. ISBN 978-80-7560-017-2.

¹¹ ŠIROKÝ, Jaromír. *Technologie dopravy*. 3. upravené vydání. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2016, s. 68 – 69. ISBN 978-80-7560-017-2.

¹² ŠIROKÝ, Jaromír. *Technologie dopravy*. 3. upravené vydání. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2016, s. 129. ISBN 978-80-7560-017-2.

a ložných jednotek na větší vzdálenost, a silniční nákladní vozidla, které se vyznačují flexibilitou s ohledem na dobu přepravy. Kombinovaná přeprava na základě spojení železnice a silnice poskytuje odlehčení dálkových silnic od velkého množství silničních vozidel, snižuje vynaloženou energii na přepravu ve srovnání s přepravou pouze nákladními vozidly a redukuje zatížení životního prostředí škodlivými látkami.¹³

1.2 Terminologie a slovník pojmů v mezinárodní přepravě zboží

Silniční doprava je označována jako souhrn činností, kterými se zajišťuje přeprava osob (linková osobní doprava, kyvadlová doprava, příležitostná osobní doprava, taxislužba), zvířat a věcí (nákladní doprava) vozidly, ale i přemísťování vozidel samých po dálnicích, silnicích, místních komunikacích a veřejně přístupných účelových komunikacích a volném terénu.¹⁴

Mezinárodní silniční doprava je pak taková doprava, která má počátek a konec ve dvou různých státech nebo taková doprava, která má výchozí a cílové místo na území téhož státu, ale část jízdy se uskuteční na území jiného státu, za předpokladu, že se nejedná o vnitrostátní silniční dopravu.¹⁵

Dopravce je fyzická nebo právnická osoba, která provozuje silniční dopravu. Tuzemský dopravce je pak dopravce, který provádí silniční dopravu pro cizí potřeby na základě koncese nebo silniční dopravu pro vlastní potřeby k zajištění své podnikatelské činnosti vykonávané na základě živnostenského nebo jiného oprávnění uděleného podle zvláštního právního předpisu orgánem České republiky. Podnikatel v silniční dopravě je tuzemský dopravce, který provozuje silniční dopravu pro cizí potřeby.¹⁶

¹³ ŠIROKÝ, Jaromír. *Technologie dopravy*. 3. upravené vydání. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2016, s. 213 - 214. ISBN 978-80-7560-017-2.

¹⁴ Zákon č. 111/1994 Sb., zákon o silniční dopravě ze dne 26. dubna 1994, ve znění pozdějších předpisů, § 2.

¹⁵ Zákon č. 111/1994 Sb., zákon o silniční dopravě ze dne 26. dubna 1994, ve znění pozdějších předpisů, § 2.

¹⁶ Zákon č. 111/1994 Sb., zákon o silniční dopravě ze dne 26. dubna 1994, ve znění pozdějších předpisů, § 2.

Přepравce je taková osoba, která požaduje přemístění zboží. Ve většině případů se jedná o vlastníka zboží, který vystupuje jako zákazník vůči dopravci. V přepravní smlouvě je přepravce též stanoven jako odesílatel či příjemce zboží.¹⁷

Zasílatel je označován též jako speditér. Je to osoba, která svým jménem a na účet přepravce zajišťuje přepravní služby pro přepravce.¹⁸ Speditér obstará přepravu pro přepravce většinou u dopravních společností, které zboží dopraví do smluveného místa.

Silniční doprava pro cizí potřebu je doprava, kdy mezi provozovatelem silniční dopravy a osobou, která chce uspokojit své přepravní potřeby, vzniká závazkový vztah. Tato podnikatelsky provozovaná silniční nákladní doprava má za to, že existuje přepravní smlouva mezi dopravcem a objednatelem přepravy.¹⁹

Intermodální přeprava je taková přeprava, která se děje v jedné a téže přepravní jednotce (ve velkém kontejneru, výměnné nástavbě, odvalovacím kontejneru) nebo silničním vozidle, které postupně využije různých druhů dopravy bez manipulace se samotným zbožím při překládce mezi jednotlivými druhy dopravy. Tento termín se častěji používá i jako intermodální doprava.²⁰

Kombinovaná přeprava je intermodální přeprava, kde se hlavní úsek trasy uskutečňuje po železnici, vnitrozemskou vodní cestou nebo po moři. Počáteční nebo koncový úsek se při kombinované přepravě realizuje po silnici, kdy je tato přeprava označována jako silniční svoz nebo rozvoz.²¹ Pro účely daně silniční je kombinovaná přeprava definována také v zákoně č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani silniční“) v § 12. Zde je určeno, že kombinovanou přepravou se rozumí přeprava v jedné a téže přepravní jednotce nebo v nákladním automobilu, přívěsu, návěsu

¹⁷ NOVÁK, Radek. *Mezinárodní kamionová doprava plus*. vyd. 2., přeprac. Praha: ASPI, 2003, s. 17. ISBN 80-86395-53-7.

¹⁸ NOVÁK, Radek. *Mezinárodní kamionová doprava a zasílatelství*. V Praze: C. H. Beck, 2013, s. 29. ISBN 978-80-7400-514-5.

¹⁹ KROFTA, Jiří. *Přepravní právo v mezinárodní kamionové dopravě*. 2., aktualizované vydání. Praha: Leges, 2015, s. 19. ISBN 978-80-7502-082-6.

²⁰ NOVÁK, Jaroslav, Václav CEMPÍREK, Ivan NOVÁK a Jaromír ŠIROKÝ. *Kombinovaná přeprava*. vydání: 5. rozšířené. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2015, s. 14. ISBN 978-80-7395-948-7.

²¹ NOVÁK, Jaroslav, Václav CEMPÍREK, Ivan NOVÁK a Jaromír ŠIROKÝ. *Kombinovaná přeprava*. vydání: 5. rozšířené. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2015, s. 14. ISBN 978-80-7395-948-7.

s tahačem i bez tahače, při které je využito železniční nebo vnitrozemské vodní dopravy za předpokladu, že úsek po železnici či vnitrozemské vodní cestě přesahuje vzdálenost 100 km vzdušnou čarou a její počáteční nebo konečný úsek se realizuje přepravou po pozemní komunikaci mezi místem nakládky nebo vykládky zboží a nejbližším železničním překladištěm.²²

Veřejným zájmem v oblasti kombinované dopravy se chápe zájem na podpoře ekologicky šetrnějšího druhu dopravy. Podpora kombinované přepravy ve veřejném zájmu se považuje jako sleva na dani podle zvláštního předpisu²³ a další podpory poskytované v souladu s právem Evropské unie (dále jen „EU“) a s postupy v něm stanovenými.²⁴

Tahač návěsů je silniční motorové vozidlo, které se používá k tažení přípojných vozidel a to návěsů.

Návěs je silniční nemotorové vozidlo, které slouží k přepravě zboží a které se zapřáhne za tahač návěsů, který hmotnost návěsu se zbožím táhne.²⁵

Souprava je jedno vozidlo složeného z tahače návěsů a návěsu či přívěsu.

CMR – Úmluva o přepravní smlouvě v mezinárodní silniční dopravě. Jedná se o úmluvu, která se vztahuje na všechny smlouvy o mezinárodní silniční přepravě zboží za úplatu, v případě že převzetí zboží a předpokládané dodání zboží podle přepravní smlouvy leží ve dvou různých státech, z nichž alespoň jeden je smluvním státem této Úmluvy. V praxi se CMR nazývá nákladní list, který je v mezinárodní přepravě zboží nejzásadnější a nejpoužívanější přepravní dokument. Nákladní list CMR je považován za doklad o uzavření přepravní smlouvy ve smyslu Úmluvy CMR.

²² Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 12.

²³ Dle zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů.

²⁴ Zákon č. 111/1994 Sb., zákon o silniční dopravě ze dne 26. dubna 1994, ve znění pozdějších předpisů, § 2.

²⁵ NOVÁK, Radek. *Mezinárodní kamionová doprava a zasilatelství*. V Praze: C. H. Beck, 2013, s. 28. ISBN 978-80-7400-514-5.

Další mezinárodní úmluvy platné v silniční dopravě:

- TIR: Celní úmluva o mezinárodní přepravě zboží na podkladě karnetu TIR,
- ADR: Evropská dohoda o mezinárodní silniční přepravě nebezpečných látek,
- ATP: dohoda o mezinárodních přepravách zkazitelných potravin a specializovaných prostředcích určených pro tyto přepravy a
- AERT: Evropská dohoda o práci osádek vozidel v mezinárodní silniční dopravě.²⁶

Celovozovou přepravou se rozumí přeprava zásilek, která je přepravována právě jednomu odesílateli jednou jízdou vozidla.²⁷

Za **příkládku** či **dokládku** je považována kusová zásilka, která je přepravována spolu s dalšími jinými zásilkami, které jsou určeny pro jiného odesílatele nebo příjemce. Tyto zásilky jsou přepravovány jedním dopravním prostředkem.²⁸

1.3 Charakteristika mezinárodní silniční přepravy zboží

Mezinárodní silniční nákladní doprava je prováděna vozidly a zejména soupravami o užité hmotnosti nad 3,5 tuny a celkové hmotnosti větší než 6 tun. Silniční doprava je celosvětově se rozvíjejícím dopravním oborem. Díky své rychlosti, dostupnosti a operativnosti je považována jako konkurent dalších dopravních oborů. Silniční přeprava se uskutečňuje jak na malé vzdálenosti do 100 km a jedná se o tzv. přepravu místní a regionální, tak i na velké vzdálenosti, kdy se jedná o přepravu dálkovou, resp. vnitrostátní či mezinárodní. Smysl silniční nákladní dopravy není jen v podobě celovozové přepravy, ale i při realizaci svozů a rozvozů intermodálních přepravních jednotek, jak mezi zákazníky, tak mezi terminály kombinované přepravy. Uskutečňování kombinované přepravy je přínosné pro udržitelný rozvoj společnosti, resp. dopravu.²⁹

²⁶ NOVÁK, Radek. *Mezinárodní kamionová doprava a zasílatelství*. V Praze: C. H. Beck, 2013, s. 144 - 148. ISBN 978-80-7400-514-5.

²⁷ NOVÁK, Radek. *Mezinárodní kamionová doprava a zasílatelství*. V Praze: C. H. Beck, 2013, s. 24. ISBN 978-80-7400-514-5.

²⁸ NOVÁK, Radek. *Mezinárodní kamionová doprava a zasílatelství*. V Praze: C. H. Beck, 2013, s. 25. ISBN 978-80-7400-514-5.

²⁹ NOVÁK, Radek. *Mezinárodní kamionová doprava a zasílatelství*. V Praze: C. H. Beck, 2013, s. 22 - 24. ISBN 978-80-7400-514-5.

Mezinárodní silniční nákladní přeprava zboží se uskutečňuje v rámci EU či v rámci třetích zemích. Jak již bylo uvedeno výše, mezinárodní silniční doprava má počátek a konec ve dvou různých státech nebo tato doprava má výchozí a cílové místo na území téhož státu, ale část jízdy se uskuteční na území jiného státu, za předpokladu, že se nejedná o vnitrostátní silniční dopravu³⁰.

1.4 Specifika podnikání v mezinárodní silniční přepravě zboží

Silniční doprava je provozována pro vlastní potřeby nebo pro cizí potřeby. Silniční doprava pro vlastní potřeby je taková doprava, která slouží k zajištění podnikatelské činnosti, ke které je osoba, která provozuje silniční dopravu, oprávněna dle předpisů zákona 455/1991 Sb., zákon o živnostenském podnikání (živnostenský zákon) ze dne 2. října 1991, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „živnostenský zákon“), a při takové dopravě nevzniká závazkový vztah, který má za předmět přepravu zboží. U silniční dopravy pro cizí potřeby vzniká závazkový vztah mezi provozovatelem silniční dopravy a objednatelem přepravy, jehož předmětem je přeprava zboží. Silniční doprava pro cizí potřeby je živností koncesovanou, proto je třeba, aby byla provozována v souladu se živnostenským zákonem na základě státního povolení – koncese.³¹

Vedle všeobecných podmínek provozování živnosti fyzickými osobami, jako je svéprávnost, způsobilost k právním úkonům a bezúhonnost, musí uchazeč o koncesi splnit i další podmínky. Od 21. října 2009 platí také společná pravidla dle nařízení EU č. 1071/2009, kterým se zavádějí společná pravidla, která se týkají závazných podmínek pro výkon povolání podnikatele v silniční dopravě. S účinností tohoto nařízení se zjednodušila struktura jednotlivých typů koncesí a odstranil se i rozdíl mezi vnitrostátní a mezinárodní dopravou. Nákladní doprava se člení na koncesi pro silniční nákladní dopravu do 3,5 tuny (malými vozidly) a koncesi pro silniční nákladní dopravu vozidly nad 3,5 tuny (velkými vozidly).³²

³⁰ Zákon č. 111/1994 Sb., zákon o silniční dopravě ze dne 26. dubna 1994, ve znění pozdějších předpisů, § 2.

³¹ Zákon č. 111/1994 Sb., zákon o silniční dopravě ze dne 26. dubna 1994, ve znění pozdějších předpisů, § 2.

³² Nařízení EU č. 1071/2009.

Provozovatel silniční dopravy pro cizí potřeby velkými vozidly má povinnost splňovat čtyři základní podmínky:

- řádné a trvalé usazení v členském státě,
- dobrá pověst,
- finanční způsobilost a
- odborná způsobilost.³³

Poskytnout koncesi pro provozování silniční dopravy velkými vozidly lze pouze právnické osobě, která má sídlo na území České republiky nebo fyzické osobě, která má trvalý pobyt na území České republiky nebo obdobný pobyt na území jiného členského státu EU. Po přijetí nařízení EU č. 1071/2009 (dále jen „nařízení“) byla dodána i podmínka usazení, která má za cíl zamezit vzniku dopravců, kteří mají v daném státě pouze formální adresu a veškerá činnost je prováděna v jiném státě. Nařízení vymezuje, že dopravce musí mít sídlo s prostorami, kde uchovává svoji klíčovou podnikovou dokumentaci v členském státě. Nařízení také vyžaduje, aby držitel koncese skutečně provozoval dopravu, to znamená, že po udělení koncese měl k dispozici alespoň jedno vozidlo buď vlastní nebo vozidlo na základě smlouvy o pronájmu nebo leasingové smlouvy, která jsou registrována nebo uvedena do provozu v souladu s právními předpisy daného členského státu. Z uvedeného vyplývá, že držitel koncese pro silniční dopravu musí mít nejméně jedno vozidlo, pokud jej nemá, koncese je neplatná.³⁴

Za osobu, která má dobrou pověst, je považována bezúhonná osoba dle živnostenského zákona. Za bezúhonnou osobu se nepovažuje osoba, která byla pravomocně odsouzena za trestný čin, který byl spáchaný úmyslně a který byl spáchán v souvislosti s podnikáním nebo s předmětem podnikání, o který žádá nebo který ohlašuje, jestliže se na tuto osobu nehledí, jako by nebyla odsouzena. U občanů České republiky se bezúhonnost prokazuje výpisem z evidence Rejstříku trestů.³⁵

³³ Nařízení EU č. 1071/2009, článek 3.

³⁴ Nařízení EU č. 1071/2009, článek 5.

³⁵ Zákon č. 455/1991 Sb., Zákon o živnostenském podnikání (živnostenský zákon) ze dne 2. října 1991, ve znění pozdějších předpisů, § 6.

Předpoklad odborné způsobilosti je splněn, jestliže osoba, která je odpovědným zástupcem podnikatele, je odborně způsobilá v silniční dopravě provozované velkými vozidly. Odborná způsobilost se dokazuje živnostenskému úřadu osvědčením o odborné způsobilosti pro provozování silniční dopravy. Toto osvědčení vydává dopravní úřad na základě úspěšného složení zkoušky o odborné způsobilosti. Zkouška o odborné způsobilosti se skládá z předmětů a za podmínek stanovených v nařízení. Členské státy uznávají osvědčení o odborné způsobilosti, která jsou vystavená v souladu se vzorem osvědčení, která vydávají oprávněné orgány nebo subjekty jiného členského státu. Zkoušku o odborné způsobilosti není možno nahradit žádným vzděláním či praxí, ale tato zkouška se musí povinně složit. Součástí zkoušky je také případová studie. Žadatel musí prokázat své vědomosti v následujících oblastech:

- občanské právo,
- sociální právo,
- daňové právo,
- obchodní a finanční správa podniku,
- přístup na trh,
- technické normy technická hlediska provozu a
- bezpečnost silničního provozu.³⁶

Podmínky pro finanční způsobilost jsou uvedené přímo v nařízení. Finanční způsobilost se u žadatele koncese, který povede účetnictví, může prokázat zahajovací rozvahou nebo zahajovací rozvahou ve zkráceném rozsahu. Pro splnění požadavku finanční způsobilosti musí být podnik schopen během ročního účetního období vždy dostát svým finančním závazkům. Za tímto účelem podnik na základě ročních účetních závěrek prokáže, že každý rok disponuje kapitálem a rezervami v hodnotě nejméně 9 000 EUR při použití jednoho vozidla a 5 000 EUR za každé další užívané vozidlo. Každoročně se pak stanoví hodnota 1 EUR i v měnách členských států, které nejsou součástí měnové unie.³⁷

V České republice je možno prokázat finanční způsobilost i potvrzením, kterým je bankovní záruka nebo pojištění, včetně pojištění odpovědnosti za škodu při výkonu

³⁶ Nařízení EU č. 1071/2009, článek 8.

³⁷ Nařízení EU č. 1071/2009, článek 7.

povolání, které je poskytnuto jednou či více bankami nebo jinými finančními institucemi včetně pojišťoven, které za něj společně a nerozdílně ručí.³⁸

Na každý kalendářní rok musí podnikatel v silniční dopravě provozované velkými vozidly prokázat trvání finanční způsobilosti dopravnímu úřadu, a to nejpozději do 31. července tohoto roku. Jestliže podnikatel v silniční dopravě nákladními vozidly požádá dopravní úřad o prodloužení finanční způsobilosti před uplynutím této lhůty, prokazuje trvání finanční způsobilosti nejpozději do 31. srpna kalendářního roku.³⁹

1.5 Daň silniční

Daň silniční je upravena zákonem č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani silniční“). Zákon o dani silniční lze považovat za jeden z nejstálejších českých daňových zákonů, protože po dobu jeho existence bylo přijato jen 22 novelizujících zákonů, které se netýkaly zásadních změn ale dílčí úpravy.

Silniční daň je spojena se silničními vozidly a tedy i se zákonem o dani silniční souvisí i další právní úpravy a to především zákon č. 56/2001 Sb., o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích a o změně zákona č. 168/1999 Sb., o pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou provozem vozidla a o změně některých souvisejících zákonů, vyhlášce č. 243/2001 o registraci vozidel, vyhlášce č. 302/2001 o technických prohlídkách a měření emisí vozidel a vyhlášce č. 341/2002 o schvalování technické způsobilosti a o technických podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích.

V následující tabulce je zaznamenán vývoj inkasa daně silniční v letech 2007 – 2016.

Tabulka č. 2: Vývoj inkasa u daně silniční za rok 2007 - 2016⁴⁰

Rok	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Inkaso v mil. Kč	5 915	6 002	4 795	5 100	5 187	5 206	5 273	5 539	5 814	5 970

³⁸ Nařízení EU č. 1071/2009, článek 7.

³⁹ NOVÁK, Radek. *Mezinárodní kamionová doprava a zasílatelství*. V Praze: C. H. Beck, 2013, s. 101. ISBN 978-80-7400-514-5.

⁴⁰ Vlastní zpracování dle: Údaje z výběru daní | Analýzy a statistiky | Daně | Finanční správa. *Finanční správa* [online]. © 2013 [cit. 2018-03-02]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>.

Při uplatňování zákona o dani silniční se nezřídka mohou dít omyly v rozhodování o tom, jestli dané vozidlo je či není předmětem daně silniční. Může docházet k chybám vlivem mylného předpokladu, že vozidlo je předmětem daně pouze v případě, kdy podnikatel, vlastník a provozovatel vozidla je ta stejná osoba, a že je ve spojitosti s používáním vozidla účtováno o nákladech⁴¹. U daně silniční není primární otázkou to, kdo je vlastník vozidla, ale to, zda je dané vozidlo předmětem daně silniční. Po zodpovězení této úvahy je nezbytné zjistit, kdo je poplatníkem daně, kdy a v jaké výši má platit zálohy na daň a jestli je možné tuto daň pro účely daně z příjmů uplatnit jako daňový výdaj.

1.5.1 Předmět daně

Za nejvýznamnější ustanovení zákona o dani silniční lze považovat ustanovení § 2, kde se určuje, kdy a za jakých podmínek je vozidlo předmětem daně silniční. Pro účely daně silniční je předmětem daně vozidlo, které splňuje následující podmínky:

- jedná se o silniční vozidlo,⁴²
- je registrováno v České republice,
- je provozováno na území České republiky a
- je používáno k podnikání či jiné samostatně výdělečné činnosti anebo je používáno přímo ve spojitosti s podnikáním nebo k činnostem, ze kterých jsou příjmy předmětem daně z příjmů (dále jen „podnikání“).⁴³

Krom výše uvedeného jsou vždy předmětem daně vozidla s největší povolenou hmotností vyšší než 3,5 tuny, která jsou určena výhradně k přepravě nákladů., registrována v České republice bez ohledu na to, jestli jsou používána k podnikání či nikoliv. U těchto vozidel není rozhodné, jestli jsou nebo nejsou používána k podnikání či zda jsou či nejsou provozována na území České republiky. V tomto případě je rozhodující to, že jsou registrována v České republice. Tato vozidla registrována v České republice nejsou

⁴¹ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů.

⁴² Dle zákona č. 56/2001 Sb., Zákon o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích a o změně zákona č. 168/1999 Sb., o pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou provozem vozidla a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla), ve znění zákona č. 307/1999 Sb. ze dne 10. ledna 2001.

⁴³ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 12.

předmětem daně silniční jen v těch kalendářních měsících, kdy jsou vyřazena z registru silničních vozidel po celý kalendářní měsíc dočasně či trvale⁴⁴. Pokud tedy společnost vlastní nákladní automobil s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny a ten byl dle zápisu v technickém průkazu dočasně vyřazen z registru silničních vozidel od 4. dubna do 30. září. Vozidlo bylo v tomto případě předmětem daně v dubnu a pak od října, v měsících květen až září toto vozidlo nebylo předmětem daně silniční.

1.5.2 Osvobození od daně

Za důležité se považuje zmínit, že některá vozidla jsou od daně osvobozena a u některých je snížena sazba daně, v některých případech je snížena sazba daně až o 100%.⁴⁵

Silniční vozidlo je motorové či nemotorové vozidlo, které bylo vyrobené za účelem provozu na pozemních komunikacích pro přepravu osob, zvířat nebo věcí. Předchozí je vymezeno v zákoně č. 56/2001 Sb., zákon o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích, ve znění pozdějších předpisů. V témže zákoně jsou ustanoveny i jednotlivé druhy a kategorie vozidel. Pro stanovení, zda se jedná o silniční vozidlo, je rozhodující druh či kategorie vozidla, který je zapsán v technickém průkazu vozidla.

Předpoklad registrace vozidla v České republice je splněn ve chvíli, kdy je vozidlu přidělena standardní státní registrační značka (dále jen „SPZ“) registračním místem. Ta vozidla, která nemají přidělenou standardní SPZ, ale pouze zvláštní SPZ pro jednorázové použití, nejsou ještě registrována v registru silničních vozidel, a tedy nejsou ani předmětem daně silniční.⁴⁶

Vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny, které jsou určeny výlučně k přepravě zboží, jsou předmětem daně silniční vždy.⁴⁷

⁴⁴ V souladu s § 13 a § 14 zákona č. 56/2001 Sb., zákon o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích a o změně zákona č. 168/1999 Sb., o pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou provozem vozidla a o změně některých souvisejících ze dne 10. ledna 20012, ve znění pozdějších předpisů.

zákonů (zákon o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla), ve znění zákona č. 307/1999 Sb.

⁴⁵ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 3.

⁴⁶ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 2.

⁴⁷ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 2.

1.5.3 Poplatník

Daň silniční se řadí mezi přímé daně a tak je osoba poplatníka daně totožná s osobou plátce daně. Poplatníkem daně u vozidla, které je předmětem daně, je:

- osoba zapsaná v technickém průkazu vozidla jako provozovatel vozidla,
- není-li provozovatel vozidla uveden v technickém průkazu, je provozovatelem vlastník vozidla,
- uživatel vozidla provozovatele zapsaného v technickém průkazu, který je odhlášen z registru vozidel a
- uživatel vozidla, kdy v technickém průkazu je zapsána jako provozovatel osoba, která zemřela, zanikla či byla zrušena.⁴⁸

Za poplatníka daně je nejčastěji považována osoba, která je uvedena jako provozovatel vozidla v technickém průkazu. Není to tedy osoba, která vozidlo účetně či daňově odepisuje nebo ho používá ke své podnikatelské činnosti. Mnohdy se určení, kdo je poplatníkem daně silniční, nesprávně posoudí v případě prodeje vozidla. Dosavadní vlastník je odhlášen z registru silničních vozidel a nový vlastník ještě nezaregistroval vozidlo. V této chvíli je dle zákona o dani silniční poplatníkem daně uživatel vozidla a tedy nový vlastník vozidla. V případech, kdy po změně vlastníka již vozidlo není používáno k podnikání, nemění se osoba poplatníka z důvodu, že vozidlo nebude nadále předmětem daně silniční. V tomto případě pak původní poplatník je poplatníkem daně silniční i v tom kalendářním měsíci, ve kterém nastala změna provozovatele.⁴⁹

1.5.4 Sazba daně

Samotná daň a zálohy na daň se určí za každé vozidlo samostatně. Pro stanovení výše daňové povinnosti je nutné použít správnou sazbu daně a případně uplatnit správnou výši slev na dani.

⁴⁸ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 4.

⁴⁹ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 4.

Základní sazbou daně je roční sazba daně. Pro správně určení výše daně pro konkrétní vozidlo je třeba správně určit základ daně, který se zjišťuje na základě údajů uvedených v technickém průkazu.

1.5.5 Základ daně

Základem daně je dle zákona o dani silniční:

- u osobních automobilů zdvihový objem motoru v cm³,
- u návěsů počet náprav a součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a
- u ostatních vozidel (nákladní automobily, přípojná vozidla, tahače) počet náprav a největší povolená hmotnost v tunách.⁵⁰

Tyto údaje nezbytné k určení základu daně lze zjistit z technického průkazu jednotlivého vozidla. Mnohdy dochází k chybám při stanovení základu daně u návěsů, kde v technickém průkazu je uvedeno vedle největších povolených hmotností na nápravy i zatížení točnice (před tímto číselným údajem se většinou uvádí písmeno T). Zatížení točnice je následně mylně připočítáváno k údajům o zatížení náprav.⁵¹

Roční sazby daně jsou uvedeny v tabulce § 6 odst. 1 a odst. 2 zákona o dani silniční. Tato sazba a následná výše daně se stanoví za každé vozidlo samostatně a to i v případě, že jsou vozidla užívána v soupravě. V určitých případech se roční sazba daně snižuje či naopak zvyšuje.⁵²

Pro účely práce je zmíněno snížení roční sazby daně a zvýšení roční sazby daně pro oblast silniční přepravy zboží. Snížení roční sazby se týká vozidel podle data první registrace vozidla. Podle zákona o dani silniční se roční sazba daně snižuje po dobu 9 let od data první registrace vozidla, tedy od kalendářního měsíce, kdy byla vozidlu poskytnuta standardní SPZ. Roční sazba daně se snižuje o 48 % po dobu prvních 36 kalendářních měsíců, o 40 % po dobu následujících 36 kalendářních měsíců a o 25 % po dobu dalších

⁵⁰ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 5.

⁵¹ JANOUŠEK, Karel. *Daň silniční s komentářem*. Olomouc: ANAG, 2004. s. 16.
ISBN 978-80-7263-587-0.

⁵² Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 6.

36 kalendářních měsíců. Změní-li se provozovatel vozidla s nárokem na snížení roční sazby daně, může si nový provozovatel uplatnit toto snížení daně nejdříve v kalendářním měsíci, kdy došlo k zápisu změny provozovatele v technickém průkazu. Naopak roční sazba zvýšená se použije u vozidel registrovaných v České republice nebo v zahraničí u vozidel, které jsou registrované do 31. prosince 1989, a zvýší se o 25 %.⁵³

1.5.6 Kombinovaná doprava

Pro účely práce je jedno ze zásadních témat kombinovaná doprava. Kombinovaná doprava, jak je uvedeno výše, je taková přeprava zboží, kdy se přeprava děje v stejné přepravní jednotce (ve velkém kontejneru, výměnné nástavbě, odvalovacím kontejneru) nebo v nákladním vozidle, přívěsu, návěsu s tahačem i bez tahače, a při které je využito železniční přepravy, která se děje po železnici ve vzdálenosti delší než 100 kilometrů vzdušnou čarou a jestliže její počáteční nebo konečný úsek se děje po pozemní komunikaci.⁵⁴

V rámci kombinované přepravy se může přepravovat i prázdná přepravní jednotka. Sleva na dani je uplatňována u místně příslušného správce daně a prokazuje se přepravními doklady s potvrzenými údaji překladiště kombinované dopravy nebo případně nakládací a vykládací železniční stanice vhodná k překládce zboží.⁵⁵ Jelikož se sleva na dani zjišťuje dle počtu jízd za zdaňovací období jako celek, uplatňuje se až v daňovém přiznání a nelze o její výši snížit zálohy na daň.

Výše slevy se zjišťuje z § 12 zákona o dani silniční. Používá-li se vozidlo výlučně k přepravě v počátečním nebo koncovém úseku kombinované přepravy, dosahuje sleva na dani 100 %. U vozidel, které uskuteční kombinovanou přepravu ve zdaňovacím období:

- více než 120 jízd činí sleva 90 % daně,
- od 91 do 120 jízd činí sleva 75 % daně,
- od 61 do 90 jízd činí sleva 50 % daně,

⁵³ Zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 6.

⁵⁴ Zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 12.

⁵⁵ Zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 12.

- od 31 do 60 jízd činí sleva 25 % daně.⁵⁶

V případě, že je ujetá vzdálenost po železnici územím České republiky delší než 250 kilometrů, je započítána pro účely slevy na dani taková jízda jako dvě jízdy. Pokud se ke kombinované přepravě použije tahač s návěsem, může se sleva na dani uplatnit u tahače i návěsu, a to za každé vozidlo samostatně.⁵⁷

1.6 Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) se řídí zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“). Tento zákon zapracovává především směrnici Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty. Společný systém daně z přidané hodnoty vychází z principu, že se na zboží a služby uplatňuje daň ze spotřeby vypočítaná z ceny zboží nebo služby podle sazeb, které jsou platné pro toto zboží nebo službu. Daň z přidané hodnoty bude objasněna základními konstrukčními prvky daně a s ohledem na zvolené téma budou vybrána jen některá ustanovení zákona.

V následující tabulce č. 3 je zaznamenán vývoj inkasa daně z přidané hodnoty v letech 2007 – 2016. Z údajů je zřejmé, že inkaso daní ve sledovaném období roste.

Tabulka č. 3: Vývoj inkasa daně z přidané hodnoty v letech 2007 - 2016⁵⁸

Rok	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Inkaso v mil. Kč	236 385	255 190	253 612	269 547	275 394	278 231	308 461	322 879	331 836	349 460

⁵⁶ Zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 12.

⁵⁷ Zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 12.

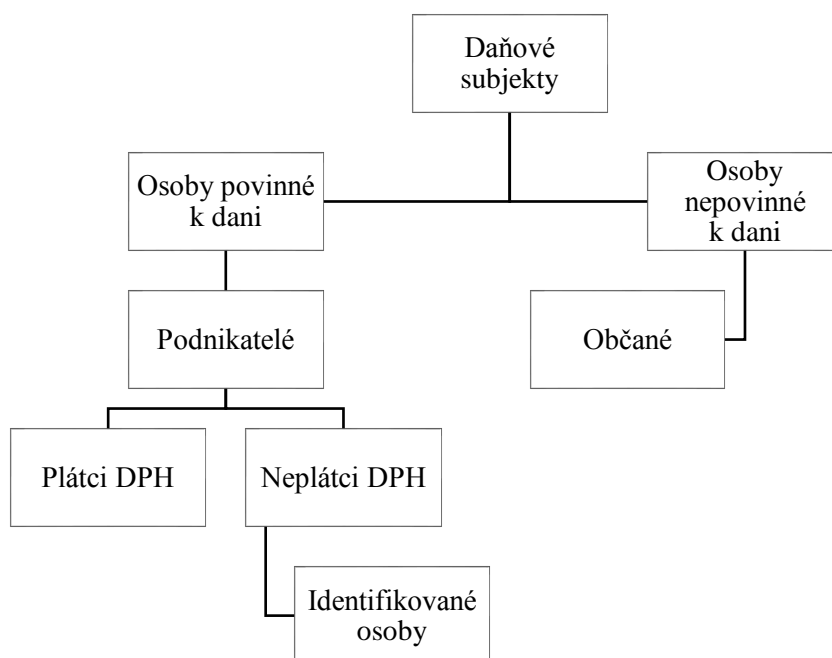
⁵⁸ Vlastní zpracování dle Údaje z výběru daní | Analýzy a statistiky | Daně | Finanční správa. *Finanční správa* [online]. © 2013 [cit. 2018-03-02]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>.

1.6.1 Předmět daně

Co je předmětem daně je definováno v § 2 zákona o dani z přidané hodnoty. Současně v tomto paragrafu lze nalézt i definici zdanitelného plnění. Za předmět daně se považuje dodání zboží a poskytnutí služby uskutečněné s místem plnění v tuzemskou osobou povinnou k dani za úplatu a v rámci ekonomické činnosti. Předmětem daně je i pořízení zboží z jiného členského státu EU za úplatu, uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani v rámci ekonomické činnosti nebo uskutečněné právnickou osobou nepovinnou k dani, za kterou lze považovat například kraj nebo obec. Dále se za předmět daně považuje dovoz zboží s místem plnění v tuzemsku.⁵⁹

1.6.2 Daňové subjekty

Daňové subjekty lze zjednodušeně rozčlenit dle následujícího obrázku:



Obrázek 1: Vybrané daňové subjekty⁶⁰

⁵⁹ Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů, § 2.

⁶⁰ Vlastní zpracování s využitím: HALABRINOVÁ, Dagmar. *Praktický průvodce fakturací, aneb, Jak správně vystavovat faktury a další doklady: faktura - daňový doklad, zjednodušený daňový doklad, opravný daňový doklad, prodejka, paragon*. Brno: Aprofitail Czech Republic, 2014, s. 73. ISBN 978-80-905622-0-2.

Osobou povinnou k dani jsou fyzické nebo právnické osoby, které samostatně vykonávají ekonomické činnosti, a jedná se zejména o podnikatele. Osobou povinnou k dani může být i právnická osoba, která nebyla založena či zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomickou činnost.⁶¹ Osoby povinné k dani nejsou pouze subjekty z České republiky, ale také subjekty z jiného členského státu nebo ze třetích zemí.

Plátcem daně z přidané hodnoty se stávají osoby povinné k dani buď dobrovolně, nebo ze zákona. Plátcem ze zákona se stává osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku ve chvíli, kdy její obrat za 12 bezprostředně předcházejících kalendářních měsíců po sobě jdoucích přesáhne 1 milion Kč, ovšem s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze ta plnění, která jsou osvobozena od daně bez nároku na odpočet daně.⁶²

Mezi identifikované osoby lze zařadit osoby povinné k dani, které nejsou plátcí, a právnické osoby nepovinné k dani, pokud pořízují zboží do tuzemska z jiného členského státu EU. Identifikovanou osobou se stanou ve chvíli, kdy překročí peněžní limit pro pořízení zboží z jiného členského státu. Tento limit je stanoven ve výši 326 tisíc Kč za kalendářní rok⁶³. Při pořízení zboží, které je předmětem daně spotřební nebo při pořízení nového dopravního prostředku z jiného členského státu EU, vzniká povinnost registrovat se v okamžiku pořízení takového zboží⁶⁴. Pro účely práce je ovšem podstatné, že identifikovanou osobou se stává také osoba povinná k dani se sídlem nebo provozovnou v tuzemsku, která není plátcem, za předpokladu, že přijme službu od osoby neusazené v tuzemsku s místem plnění v tuzemsku. Identifikovanou osobou se také stane osoba povinná k dani, neplátce daně z přidané hodnoty, která poskytne službu s místem plnění v jiném členském státě dle § 9 odst. 1⁶⁵, s výjimkou poskytnutí takové služby, která

⁶¹ Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů, § 5.

⁶² Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů, § 6.

⁶³ Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů, § 2a.

⁶⁴ Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů, § 2a.

⁶⁵ „Místem plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani je místo, kde má tato osoba sídlo. Pokud je však tato služba poskytnuta provozovně osoby povinné k dani, nacházející se v jiném místě, než kde je její sídlo, je místem plnění místo, kde je tato provozovna umístěna. Za tuto provozovnu se považuje organizační složka této osoby povinné k dani, která může přijímat a využívat služby, které jsou poskytovány pro potřebu této provozovny, neboť je dostatečně stálá a má vhodné personální a technické zdroje.“ Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů, § 9.

je v tomto jiném členském státě osvobozena od daně. Osoba, která se stane identifikovanou osobou, má 15 dní na splnění registrační povinnosti na příslušném úřadě od chvíle, kdy se touto osobou stala.⁶⁶

Mezi osoby nepovinné k dani patří nejčastěji občané.

1.6.3 Zdaňovací období

U daně z přidané hodnoty je zdaňovacím obdobím kalendářní měsíc⁶⁷. Výjimku z tohoto předpisu pro plátce, ovšem nikoliv pro identifikované osoby, stanoví § 99a zákona o dani z přidané hodnoty. Plátce daně z přidané hodnoty se může rozhodnout, že jeho zdaňovací období pro příslušný rok bude kalendářní čtvrtletí. Čtvrtletní zdaňovací období si může zvolit plátce, který měl v předchozím kalendářním roce obrat nižší než 10 mil. Kč. Zároveň nesmí být nespolehlivým plátcem⁶⁸. Změna zdaňovacího období se oznamuje správci daně do konce měsíce ledna příslušného kalendářního roku. Změnu zdaňovacího období nelze provést v roce, kdy byl plátce daně k dani z přidané hodnoty registrován a ani v následujícím roce.⁶⁹

Vymezení základu daně lze nalézt v § 36 zákona o dani z přidané hodnoty. V ustanovení je definováno, že „(1) Základem daně je vše, co jako úplatu obdržel nebo má obdržet plátce za uskutečněné zdanitelné plnění, včetně částky na úhradu spotřební daně od osoby, pro kterou je zdanitelné plnění uskutečněno, nebo od třetí osoby, bez daně za toto zdanitelné plnění. (2) Základem daně v případě přijetí úplaty před uskutečněním zdanitelného plnění je částka přijaté úplaty snižená o daň.“⁷⁰

⁶⁶ Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů, § 6g a následující.

⁶⁷ Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů, § 99.

⁶⁸ „Poruší-li plátce závažným způsobem své povinnosti vztahující se ke správě daně, správce daně rozhodne, že tento plátce je nespolehlivým plátcem.“ Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů, § 106a.

⁶⁹ Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů, § 99a.

⁷⁰ Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů, § 36.

1.6.4 Sazby daně

Sazba daně z přidané hodnoty je základní a snížená. Sníženou lze rozdělit ještě na první sníženou sazbu a druhou sníženou sazbu. Sazby daně v České republice jsou následující:

- základní sazba 21 %,
- první snížená sazba 15 % a
- druhá snížená sazba 10 %.⁷¹

U většiny zboží a služeb se uplatňuje základní sazba. U služeb uvedených v příloze č. 2 zákona o dani z přidané hodnoty se použije první snížená sazba daně.

Daňové přiznání k dani z přidané hodnoty se musí podat ve lhůtě do 25 dnů po skončení zdaňovacího období a v této lhůtě je i daň z přidané hodnoty splatná.⁷²

1.6.5 Místo plnění

Při stanovení místa plnění u poskytnutí služby, které je relevantní z hlediska práce, se vychází ze základního pravidla, které je vymezeno v ustanovení § 9 zákona o dani z přidané hodnoty, za předpokladu, že není v následujících ustanoveních § 9a až 10i stanoveno jinak. Základní pravidlo u určení místa plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani, je místo, kde má tato osoba sídlo, jak je stanoveno v § 9 odst. 1 zákona o dani z příjmů. Při poskytování služby osobě nepovinné k dani je místo plnění dle ustanovení § 9 odst. 2 místo, kde má osoba poskytující službu sídlo. Lze konstatovat, že při určování místa plnění je důležité, jestli je služba poskytována osobě povinné k dani nebo osobě nepovinné k dani.

Speciální pravidlo § 9a zákona o dani z přidané hodnoty považuje za místo plnění při poskytnuté služby osobě povinné k dani, která má sídlo nebo provozovnu ve třetí zemi a která je plátcem, tuzemsko, pokud je místo plnění dle § 9 odst. 1 stanoveno ve třetí zemi nebo jestliže ke skutečné spotřebě či užití dochází v tuzemsku. Výjimku tvoří služby osvobozené od daně.

⁷¹ Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů, § 47.

⁷² Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů, §101.

Další speciální pravidlo, které je třeba uvést vzhledem k tématu práce, je ustanovení § 10f zákona o dani z přidané hodnoty. Uvedené ustanovení se týká určení místa plnění při poskytnutí služby přepravy zboží osobě nepovinné k dani. V tomto případě se za místo plnění považuje místo, kde se příslušný úsek přepravy uskutečňuje. Jestliže je tato služba přepravy zboží poskytnuta mezi členskými státy osobě nepovinné k dani, považuje se za místo plnění místo zahájení přepravy.

1.7 Daň z příjmů právnických osob

Daň z příjmu právnických osob je v České republice upravena českými zákony, konkrétně zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z příjmů“) i příslušnými předpisy Evropské unie⁷³. Zákon o dani z příjmů se věnuje nejen dani z příjmů právnických osob, ale i dani z příjmů fyzických osob. V následující části budou vysvětleny nejpodstatnější pojmy, které se týkají daně z příjmu právnických osob vzhledem k tématu práce.

Následující tabulka č. 4 znázorňuje vývoj inkasa daně z příjmů právnických osob v letech 2007 – 2016.

Tabulka č. 4: Vývoj inkasa daně z příjmů právnických osob v letech 2007 - 2016⁷⁴

Rok	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Inkaso v mil. Kč	155 674	173 590	110 543	114 746	109 312	120 461	113 052	123 179	138 140	156 401

⁷³ Směrnice Rady 2011/96/EU ze dne 30. listopadu 2011 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států (přepracované znění), ve znění směrnice Rady 2013/13/EU, směrnice Rady 2014/86/EU a směrnice Rady 2015/121/EU.

Směrnice Rady 2009/133/ES ze dne 19. října 2009 o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, částečných rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států a při přemístění sídla evropské společnosti nebo evropské družstevní společnosti mezi členskými státy (kodifikované znění), ve znění směrnice Rady 2013/13/EU.

Směrnice Rady 2003/49/ES ze dne 3. června 2003 o společném systému zdanění úroků a licenčních poplatků mezi přidruženými společnostmi z různých členských států, ve znění směrnice Rady 2004/66/ES, směrnice Rady 2004/76/ES, směrnice Rady 2006/98/ES a směrnice Rady 2013/13/EU.

Směrnice Rady 2003/48/ES ze dne 3. června 2003 o zdanění příjmů z úspor v podobě úrokových plateb, ve znění směrnice Rady 2004/66/ES, rozhodnutí Rady 2004/587/ES, směrnice Rady 2006/98/ES a směrnice Rady 2014/48/EU.

⁷⁴ Vlastní zpracování dle Údaje z výběru daní | Analýzy a statistiky | Daně | Finanční správa. *Finanční správa* [online]. © 2013 [cit. 2018-03-02]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>.

1.7.1 Poplatníci daně

Poplatníci daně z příjmů právnických osob jsou vymezeny v § 17 zákona o dani z příjmů a jedná se o právnické osoby, organizační složku státu, podílové fondy, podfondy akciové společnosti s proměnným základním kapitálem, svěřenecké fondy, fondy penzijní společnosti, jednotky, které jsou podle právního řádu státu, podle kterého jsou založeny nebo zřízeny, poplatníkem a fond ve správě Garančního systému finančního trhu. V následujícím § 17a je vymezen veřejně prospěšný poplatník, který jako svou hlavní činnost nevykonává podnikání. Na veřejně prospěšného poplatníka platí v některých oblastech zdanění jiná pravidla vymezená v § 18a zákona o dani z příjmu než na ostatní poplatníky. Veřejně prospěšný poplatník není s ohledem na práci relevantní. Poplatníci daně z příjmu právnických osob, kteří mají sídlo v České republice, se nazývají daňoví rezidenti a jejich daňová povinnost se vztahuje na příjmy plynoucí jak z území České republiky, tak na příjmy ze zdrojů v zahraničí. Poplatníci, kteří sídlo na území České republiky nemají, jsou daňoví nerezidenti a jejich daňová povinnost se vztahuje pouze na příjmy z České republiky.⁷⁵ Může se stát, že jedna osoba se stane rezidentem ve více zemích, tyto situace pak upravují smlouvy o zamezení dvojího zdanění⁷⁶.

1.7.2 Předmět daně

Zákon o dani z příjmů upravuje v § 18 předmět daně. V ustanovení je definováno, že předmětem daně jsou příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, jestliže není stanoveno jinak. Dále jsou vymezeny právě ty příjmy, které předmětem daně nejsou. Jedná se například o některé příjmy zdravotních pojišťoven a další příjmy, které z hlediska práce nejsou významné. V ustanovení § 19 se dále vymezují případy, které se týkají osvobození od daně.

1.7.3 Základ daně

Zákon o dani z příjmů v § 23 uvádí, že „*Základem daně je rozdíl, o který příjmy, s výjimkou příjmů, které nejsou předmětem daně, a příjmů osvobozených od daně,*

⁷⁵ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 17.

⁷⁶ DVOŘÁKOVÁ, Veronika. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2016*. Praha: Wolters Kluwer, 2016, s. 26. ISBN 978-80-7552-035-7.

převyšují výdaje (náklady), a to při respektování jejich věcné a časové souvislosti v daném zdaňovacím období“⁷⁷. Rozhodné pro stanovení základu daně je výsledek hospodaření u poplatníků, kteří vedou účetnictví podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pokud tento zákon či zákon o dani z příjmů nestanoví jinak.

Při určování základu daně se vychází z účetního výsledku hospodaření před zdaněním. Vychází se tedy z rozdílu mezi 6. účtovou třídou a 50 až 58 účtovou skupinou.⁷⁸

Pro zjištění základu daně je třeba ještě účetní výsledek hospodaření upravit. Výsledek hospodaření se musí zvýšit o hodnoty zaúčtovaných, ale daňově neúčinných nákladů a dále o hodnoty nezaúčtovaných, ale zdanitelných výnosů a dalších neúčtních položek. Dále se sníží o hodnoty zaúčtovaných výnosů, které nejsou zahrnuty do základu daně a o hodnoty nezaúčtovaných, ale daňově účinných nákladů.⁷⁹

Základ daně lze dále ještě snížit o položky snižující základ daně podle § 34 zákona o dani z příjmů. Jedná se o daňovou ztrátu, která vznikla nejdéle v 5 předcházejících zdaňovacích obdobích, a o odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo odborného vzdělávání. Od základu daně sníženého podle uvedeného paragrafu lze dále ještě odečíst hodnotu bezúplatného plnění poskytnutých v souladu s § 20 odst. 8 zákona o dani z příjmů, pokud je hodnota takového plnění alespoň 2 000 Kč a zároveň do výše 10 % základu daně sníženého podle § 34. Takhle snížený základ daně se zaokrouhlí na celé tisíce Kč dolů.⁸⁰

1.7.4 Sazba daně

Sazbu daně z příjmu právnických osob lze nalézt v § 21 zákona o dani z příjmu a činí 19 %, za předpokladu, že není stanoveno jinak. V tomto ustanovení je také uvedeno, že „*daň se vypočte jako součin základu daně sníženého o položky snižující základ daně*

⁷⁷ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 23.

⁷⁸ PILÁŘOVÁ, Ivana a Jana PILÁTOVÁ. *Účetní závěrka, základ daně, finanční analýza podnikatelských subjektů roku 2014*. 7. přeprac. vyd. Praha: 1. Vox, 2014, s. 93. ISBN 978-80-87480-27-4.

⁷⁹ PILÁŘOVÁ, Ivana a Jana PILÁTOVÁ. *Účetní závěrka, základ daně, finanční analýza podnikatelských subjektů roku 2014*. 7. přeprac. vyd. Praha: 1. Vox, 2014, s. 95. ISBN 978-80-87480-27-4.

⁸⁰ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 11.

*a o odčitatelné položky od základu daně zaokrouhleného na celé tisíce Kč dolů a sazby daně*⁸¹.

Slevu na dani, kterou mohou poplatníci uplatnit, je vydefinována v § 35 zákona o dani z příjmu. Jedná se o slevu na dani pro poplatníky, kteří zaměstnávají zaměstnance se zdravotním postižením, a tuto slevu si mohou odečíst od vypočtené daně. Poplatníci si mohou odečíst částku 18 000 Kč za zaměstnance se zdravotním postižením nebo částku 60 000 Kč za zaměstnance s těžším zdravotním postižením.⁸²

1.7.5 Zdaňovací období

Zdaňovací období u daně z příjmů právnických osob podle § 21a zákona o dani z příjmů:

„a) kalendářní rok,

b) hospodářský rok,

c) období od rozhodného dne fúze nebo rozdělení obchodní korporace nebo převodu jmění na společníka do konce kalendářního roku nebo hospodářského roku, ve kterém se přeměna nebo převod jmění staly účinnými, nebo

*d) účetní období, pokud je toto účetní období delší než nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců*⁸³.

Daňové přiznání se u daně z příjmů právnických osob podává za zdaňovací období nejpozději do 3 měsíců po uplynutí tohoto zdaňovacího období. Jestliže má poplatník uloženou povinnost mít závěrku ověřenou auditorem nebo jestliže poplatníkovi zpracovává daňové přiznání poradce na základě plné moci uplatněné u správce daně, podává daňové přiznání nejpozději do 6 měsíců po uplynutí zdaňovacího období.⁸⁴

1.7.6 Pořízení majetku

Vzhledem k tématu práce je jedno ze zásadních témat majetek společnosti. Dopravní společnost pořizuje dlouhodobý hmotný majetek s cenou vyšší jak 40 000 Kč

⁸¹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 21.

⁸² Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 35.

⁸³ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, ve znění pozdějších předpisů, §21a.

⁸⁴ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád ze dne 22. července 2009, ve znění pozdějších předpisů, §136.

a to především silniční vozidla motorová i nemotorová. V této oblasti společnost může daňově optimalizovat, proto jsou nyní vysvětleny nejčastější způsoby pořízení.

Způsob pořízení majetku je pro společnost zásadní. Společnost má možnost pořídit majetek nabytím vlastnického práva nebo pořídit majetek formou leasingu.

V případě nabytí vlastnického práva se majetek stává součástí obchodního majetku, který je určen v § 20c zákona o daních z příjmů. Společnost může vozidla financovat z vlastních zdrojů. Společnost buď použije své vlastní finanční prostředky a z těch zakoupí vozidlo, nebo společnost může financovat vozidlo prostřednictvím úvěru, kdy využije služeb bankovních či jiných institucí.

Pořídit vozidlo může společnost i formou leasingu, kdy společnosti za úplaty nebo nepeněžní plnění pronajímatel poskytuje danou věc po určitou dobu používání.⁸⁵

Leasing existuje dvojího typu a to finanční a operativní. U operativního leasingu je typické, že majetek není a ani se nestává obchodním majetkem firmy. Na operativní leasing pohlíží zákon o dani z příjmů jako na nájem. Po skončení nájmu i během něj je daný majetek ve vlastnictví pronajímatele. Hodnota nájemného je dle ustanovení § 24 odst. 2 písm. h) bod 1. zákona o dani z příjmů daňově uznatelná.

Finanční leasing je definován v ustanovení § 21d zákona o daních z příjmů, ze kterého vyplývá, že se za finanční leasing považuje přenechání hmotného majetku vlastníkem k užití uživateli za úplatu za následujících podmínek:

- Při vzniku smlouvy je ujednáno, že po uplynutí sjednané doby převede vlastník předmět nájmu do vlastnictví uživatele věci za kupní cenu nebo bezplatně,
- v den převodu vlastnického práva nesmí být kupní cena vyšší než zůstatková cena vypočtená ze vstupní ceny u vlastníka, kterou by měl předmět finančního leasingu při rovnoměrném odepisování bez zvýšení odpisu v prvním roce odepisování vyjma věci, která již odepsána byla,
- při vzniku smlouvy je dále ujednáno, že podobu finančního leasingu jsou na uživatele převedeny užívací práva k předmětu leasingu, povinnosti a rizika spojená s užíváním daného předmětu,

⁸⁵ VALOUCH, Petr. *Leasing v praxi: praktický průvodce*. Praha: Grada, 2012, s. 9. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-2474-081-2.

- je splněna minimální doba finančního leasingu, která se počítá od dne, kdy byl daný předmět přenechán uživateli ve stavu, který je způsobilý k obvyklému užívání. Minimální doba finančního leasingu je minimální doba odpisování hmotného majetku dle § 30 odst. 1 zákona o dani z příjmů nebo dle § 30a pro mimořádné odpisy a § 30b zákona o dani z příjmů u hmotného majetku využívaného k výrobě elektřiny ze slunečního záření, což vzhledem k tématu není relevantní. U hmotného majetku, který je zařazen v 2. až 6. odpisové skupině se tato doba zkracuje o 6 měsíců. Následující tabulka č. 2 znázorňuje minimální dobu trvání finančního leasingu.

Tabulka č. 5: Minimální doba trvání finančního leasingu⁸⁶

Odpisová skupina	Doba odpisování	Minimální doba finančního leasingu
1	3 roky	3 roky
2	5let	4,5 roku
3	10 let	9,5 roku
4	20 let	19,5 roku
5	30 let	29,5 roku
6	50 let	49,5 roku
Majetek dle § 30a	12 a 24 měsíců	12 a 24 měsíců

Ustanovení zákona o daních z příjmů o nájmu se nevztahují na finanční leasing ovšem s výjimkou okolností, kdy je finanční leasing předčasně ukončen nebo jestliže po uplynutí leasingové doby není předmětná věc převedena do vlastnictví uživatele. V těchto případech se tedy považuje za nájem. Za nájem se také považuje situace, kdy uživatel daný předmět přenechá jiné osobě za úplatu na základě smlouvy.

1.7.7 Odpisy

Odpisy jsou další oblastí, která ovlivňuje základ daně. Odpisy se týkají dlouhodobého majetku, který nelze zahrnout do nákladů (výdajů) v celé výši pořizovací ceny, ale musí být rozdělena do více zdaňovacích období formou odpisů. Odpisy se dělí na daňové a účetní. Účetní odpisy jsou upraveny zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále zákon

⁸⁶ Vlastní zpracování dle § 21d a § 30a a § 30 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, ve znění pozdějších předpisů.

o účetnictví). Účetní odpisy musí vystihovat skutečnou míru opotřebení majetku a jsou daňově neuznatelné.

Daňové odpisy jsou upravovány zákonem o dani z příjmu a konkrétně v ustanovení § 26 až § 33. Daňové odpisy se neúčtují do nákladů, ale slouží k určení základu daně.

Daňové odpisy se dělí na odpisy hmotného majetku a nehmotného majetku. S ohledem na téma práce se kapitola bude zabývat pouze odpisy hmotného majetku.

Daňové odpisování je definováno v § 26 odst. 5, kde je vymezeno, že odpisováním se zahrnují odpisy z hmotného majetku evidovaného u poplatníka do výdajů (nákladů). Odpisování je možno zahájit po uvedení věci do stavu způsobilému k obvyklému užívání. Odpisovat majetek může vždy a pouze jen jeden poplatník, kterým je odpisovatel.

V zákoně o dani z příjmů je hmotný majetek vymezen v § 26 odst. 2, kde se za hmotný majetek považuje:

- a) samostatné hmotné movité věci či soubory hmotných movitých věcí se samostatnou technicko-ekonomickou funkcí delší než jeden rok za předpokladu, že vstupní cena je vyšší jak 40 000 Kč,
- b) budovy, domy a jednotky,
- c) stavby, s výjimkou provozních důlních děl a drobných staveb na pozemcích souvisejících s funkcí lesa,
- d) pěstitelské celky trvalých porostů s dobou plodnosti více jak tři roky,
- e) dospělá zvířata a jejich skupiny se vstupní cenou vyšší jak 40.000 Kč,
- f) další majetek vymezený v § 26 odst. 3 zákona o daních z příjmů.

Následně v § 27 zákona o dani z příjmů je vymezeno, co hmotným majetkem není, a je tedy vyloučeno z odpisování. Jedná se například o bezúplatně převedený majetek dle smlouvy o finančním leasingu za předpokladu, že výdaje (náklady) související s pořízením tohoto majetku nepřevyší 40 000 Kč. Dále se jedná o hmotný majetek, který je předmětem finančního leasingu, kdy odpisy uplatňuje jiná osoba.

Poplatník zařadí v prvním roce odpisování hmotný majetek do jedné z odpisových skupin, které jsou uvedeny v příloze 1 zákona o dani z příjmů. V ustanovení § 30 je stanovena minimální doba odpisování pro dané skupiny. Minimální doba je shrnuta i v následující tabulce.

Tabulka č. 6: Minimální doba odpisování hmotného majetku⁸⁷

Odpisová skupina	Doba odpisování
1	3 roky
2	5 let
3	10 let
4	20 let
5	30 let
6	50 let

Minimální doba odpisování hmotného majetku z předchozí tabulky se nepoužije na hmotný majetek, u kterého nastalo v průběhu odpisování prodloužení doby odpisování.

Hmotný majetek se odpisuje nejvýše do hodnoty vstupní ceny nebo zvýšené vstupní ceny. Zvýšená vstupní cena je taková, kdy je vstupní cena zvýšená o hodnotu technického zhodnocení. Za technické zhodnocení se považuje taková změna, která převyší částku 40 000 Kč a je v souladu s § 33 odst. 1. Jestliže technické zhodnocení nepřevyšuje zmíněnou částku, poplatník se může rozhodnout, zda navýší vstupní cenu daného majetku nebo hodnotu technického zhodnocení uplatní jako výdaj (náklad).

Odpisy dle zákona o dani z příjmů existují buď rovnoměrné nebo zrychlené. Dále existují mimořádné odpisy, které se řídí ustanovením § 30a zákona o dani z příjmů.

Jednotlivé odpisové skupiny mají stanovenou roční odpisovou sazbu pro první rok odpisování a následně pro další roky odpisování a dále pro zvýšenou vstupní cenu. Při rovnoměrném odpisování jsou sazby určeny v § 31 zákona o dani z příjmů. V prvním roce se odpisuje nižší částka a následné roky vyšší částka, která je od druhého roku neměnná. Odpisy se zaokrouhlují na celé koruny nahoru. Stanovené sazby jsou maximální, lze tedy sazby snížit dle uvážení poplatníka.

Zrychlené odpisy mají sazbu odpisování stanovenou v § 32 zákona o dani z příjmů. Oproti rovnoměrnému odpisování je odpis u zrychlených odpisů v prvním roce vyšší, ve druhém

⁸⁷ Vlastní zpracování dle § 30 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, ve znění pozdějších předpisů.

roce je nejvyšší a následně postupně klesá. Lze konstatovat, že zrychlené odpisování je vhodné pro společnosti, které mají vysoký základ daně v roce pořízení nového majetku.⁸⁸

Při odpisování některých druhů majetku může společnost využít i zvýšení odpisu v prvním roce odpisování o 20 %, 15 % a 10 % za podmínek stanovených v ustanovení § 31 odst. 2 až 6 a v § 32 odst. 2 zákona o dani z příjmů jak u rovnoměrných odpisů, tak i u zrychlených odpisů. Uvedené zvýšení odpisu je možné využít pouze za předpokladu, že je poplatník prvním odpisovatelem daného majetku.

⁸⁸ PILAŘOVÁ, Ivana. *Účetní a daňové případy řešené v s.r.o.* 4., aktualiz. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2012, s. 78. ISBN 978-80-7357-946-3.

2 ANALÝZA SOUČASNÉHO STAVU

Tato část práce se zabývá analýzou aktuálního stavu v oblasti vybraných daní, které zasahují do společnosti zabývající se mezinárodní silniční přepravou zboží.

2.1 Daň silniční

Zatímco u většiny obchodních společností je daň silniční okrajovou nákladovou položkou, neboť se většinou týká osobních vozidel společnosti, či osobních vozidel zaměstnanců, kteří svá vozidla používají pro služební cesty, pro dopravní společnost je silniční daň daní významnou.

2.1.1 Předmět daně

Dopravní společnost již ze své podstaty disponuje širokým spektrem vozidel a to jak vozidly osobními tak nákladními vozidly s největší povolenou hmotností do 3,5 tuny a nad 3,5 tuny. Aby vozidlo podléhalo dani silniční, musí být dle § 2 zákona o dani silniční v České republice vozidlo registrováno, provozováno a poplatníkem daně z příjmu právnických osob používáno, zatímco poplatníkem daně z příjmu fyzických osob používáno k činnosti nebo v přímé souvislosti s činností, ze kterých jí plynou příjmy podle zákona o dani z příjmu. Správné vymezení těchto okolností bývá ve vztahu k předmětu daně často problematické.

2.1.2 Problematické okolnosti pro určení předmětu daně

1. Vozidla evidovaná v zahraničí

Dopravní společnosti používají ke svému podnikání v České republice i vozidla evidovaná v zahraničí, tudíž neregistrovaná v České republice. Vozidlo může být vypůjčené nebo pronajaté od zahraničního obchodního partnera.

Takovéto vozidlo pak předmětem daně silniční není, neboť ustanovení § 2 zákona o dani silniční nenaplnňuje. Zde je však nutno poznamenat, že podle zákona č. 111/1994 Sb., o silniční dopravě ze dne 26. dubna 1994, ve znění pozdějších předpisů, je tuzemský dopravce povinen používat v silniční dopravě taková motorová vozidla, která jsou registrována v České republice.

Z uvedeného je zřejmé, že nechce-li společnost porušit výše uvedený zákon, může bez obav použít k přepravě vozidlo, evidované v zahraničí, pokud je bezmotorové.

Bezmotorovým vozidlem se rozumí návěs nebo přívěs. V praxi to znamená, že nákladní vozidlo s českými registračními značkami má zapřažený návěs nebo přívěs s registračními značkami zahraničními. Podle právní úpravy EU vybírá daň týkající se vozidel pouze členský stát, v němž je vozidlo evidováno. Je-li tedy vozidlo registrováno v jiném členském státě, byť je v České republice provozováno, nemůže být předmětem daně silniční v České republice.

Za takovéto vozidlo česká dopravní společnost daň silniční neplatí. Vozidlo je pak předmětem daně v jiném státě.

2. Vozidla provozována mimo Českou republiku

V praxi dopravních společností dochází k případům, kdy jsou vozidla registrována v České republice (dále jen „ČR“), používána k výdělečné činnosti, ale provozována jsou mimo území ČR.

Tato situace nemusí být pro dopravní společnost neobvyklou. Častým jevem v mezinárodní dopravě je, že vozidlo se pohybuje několik týdnů až měsíců po území Evropské unie a do ČR po tuto dobu vůbec nezavítá. Pro dopravce, který má sjednané zakázky v různých státech Evropské unie, je levnější střídat na vozidle řidiče a pro jejich návrat domů a opětovné dopravení na pracoviště použít osobní vozidlo, než je nechat dopravit se domů nákladním vozidlem společnosti. Vozidlo se pak v takovém případě na území ČR vůbec nenachází i několik měsíců.

V tomto případě je nutné rozlišit, zda se jedná o vozidlo do nebo nad 3,5 t. U vozidel do 3,5 t nedojde k naplnění ustanovení § 2 odst. 1, písm. b) zákona o dani silniční (vozidlo je provozováno v ČR) a tudíž vozidlo v uvedeném případě předmětem daně není.

U vozidla s hmotností nad 3,5 t je nutné brát v úvahu ustanovení § 2 odst. 3 zákona o dani silniční, dle kterého jsou tato vozidla vždy předmětem daně. Tedy i v případech, že nejsou provozována v ČR.

3. Vozidla poplatníkem nepoužívaná

a) Vozidla nad 3,5 t

U vozidel nad 3,5 t nejsou výjimkou situace, kdy vozidlo není z různých důvodů poplatníkem používáno.

Například vozidlo může být zabaveno úřady jiného státu jako garance úhrady pokuty uložené tímto cizím státem nebo je vozidlo nad 3,5 tuny odstaveno z důvodu závady na vozidle. Vozidlo i v těchto situacích, kdy není provozováno na území ČR ani poplatníkem používáno k výdělečné činnosti, je vozidlo předmětem daně silniční podle § 2 odst. 3 zákona o dani silniční.

K uvedené problematice lze uvést i vybranou judikaturu. Jedná se o rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové s číslem 31 Af 64/2014-48 ze dne 26. 8. 2015⁸⁹.

Právní věta zní následovně: „*Předmětem daně silniční je vozidlo specifikované v zákoně, kterému byla vydána příslušná registrační značka, není vyřazeno z registru vozidel a opravňuje jeho provozovatele (vlastníka) k provozu tohoto vozidla na pozemních komunikacích v České republice. Pokud považoval žalobce sporná vozidla za zboží, jak o nich ostatně i účtoval, měl možnost je dočasně vyřadit z registru vozidel, jak to umožňuje zákon o provozu vozidel. Odevzdal by registrační značky do depozita a po dobu dočasného vyřazení by nebyl zatížen daní silniční. Pokud však k vyřazení vozidel podléhajících silniční dani z registru silničních vozidel nedojde, skutečnosti uvedené v ustanovení § 2 odst. 1 zákona o dani silniční trvají a nemůže ve vztahu k nim dojít ani k zániku daňové povinnosti*“.

Výňatky z rozsudku jsou následující: Mezi účastníky je předně sporný výklad a aplikace ustanovení § 2 odst. 1 věta druhá a § 4 odst. 1 písm. b) zákona o dani silniční, a to ve vztahu k postavení žalobce, který jako provozovatel autobazaru vykoupil mimo jiné vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 t, určená výlučně k přepravě nákladů (registrovaná v České republice) a která účetně evidoval jako nakoupené zboží, přičemž v registru silničních vozidel byl uveden jako tzv. avizovaný provozovatel, když předtím byl původní provozovatel (resp. vlastník) vozidel odhlášen.

⁸⁹ Judikatura - Judikáty - Rozsudek. *Judikatura - Judikáty - Rozsudek* [online]. © 2018 [cit. 2018-03-15]. Dostupné z: <https://www.judikaty.info/cz/document/kscr/19851>

Podle ustanovení § 2 odst. 1 zákona o dani silniční jsou předmětem této daně silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla (dále jen „vozidla“) registrovaná a provozovaná v České republice, jsou-li používána k podnikání nebo k jiné samostatné výdělečné činnosti (dále jen „podnikání“) nebo jsou používána v přímé souvislosti s podnikáním anebo k činnostem, z nichž plynoucí příjmy jsou předmětem daně z příjmů u subjektů nezaložených za účelem podnikání podle zvláštního právního předpisu. Bez ohledu na to, zda jsou používána k podnikání, jsou předmětem daně vozidla s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určená výlučně k přepravě nákladů a registrovaná v České republice.

„Jedinou a rozhodující skutečností v otázce vzniku daňové povinnosti u vozidel s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny určených výlučně k přepravě nákladů je jejich registrace v České republice. Obdobný závěr lze vysledovat i z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2008, čj. 7 Afs 64/2008-52, byť (jak podotkl žalobce) se skutkově týká odlišné situace. I přes změnu v právní úpravě hmotnostního limitu vozidel z 12 tun na 3,5 tuny pro vozidla určená výlučně k přepravě nákladů je však platný obecně. Tento soud v rozsudku mimo jiné uvedl, že: „Pro vznik a trvání daňové povinnosti k dani silniční u vozidel s největší povolenou hmotností alespoň 12 tun, určených výlučně k přepravě nákladů a registrovaných v České republice, je irelevantní, zda jde o vozidla „určená k podnikání“ nebo o vozidla používaná k podnikání“; tato vozidla jsou předmětem daně silniční vždy (§ 2 odst. 1 věta druhá zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční)... Rozhodnou skutečností není okolnost, pokud poplatník daně sám fakticky neprovozuje dotčené vozidlo v průběhu zdaňovacího období, např. pro technickou závadu, resp. dočasnou nezpůsobilost k provozu.“⁹⁰

b) Vozidla do 3,5 t

U vozidel do 3,5 t, která jsou předmětem daně dle § 2 odst. 1 zákona o dani silniční, se bude postupovat odlišně. Pokud jsou silniční motorová vozidla a jejich přípojná vozidla registrovaná a provozovaná v ČR a nebyla používána poplatníkem daně z příjmu právnických osob nebo poplatníkem daně z příjmu fyzických osob k činnosti nebo v přímé souvislosti s činností, ze kterých plynou příjmy podléhající daním z příjmů, pak

⁹⁰ Judikatura - Judikáty - Rozsudek. *Judikatura - Judikáty - Rozsudek* [online]. © 2018 [cit. 2018-03-15]. Dostupné z: <https://www.judikaty.info/cz/document/kscr/19851>

přestávají splňovat jednu z výše uvedených podmínek určujících předmět daně pro placení silniční daně. V tomto případě se silniční daň z vozidla neplatí.

V podnikatelské praxi dochází často k situacím, kdy není vozidlo využíváno. Například se může stát nadbytečným z důvodu poklesu zakázek a společnost pro vozidlo nemá využití. Poněkud problematická však bude otázka v případě prokazatelnosti, že tomu tak opravdu bylo. Je třeba vést pečlivě knihu jízd a zapsat stav tachometru tak, aby se shodovaly vykázané stavy se stavy skutečnými. Nepoužívání vozidla je možné také prokázat tak, že se o něm v daném období neúčtovalo, to znamená, že na něj nebyly v daném období uplatněny žádné náklady (výdaje).

4. Vozidla vyřazená z provozu v registru vozidel – vznik a zánik daňové povinnosti

Dopravní společnosti mívají rozsáhlý vozový park a ne všechna vozidla jsou trvale využívána. Není-li vozidlo s celkovou hmotností nad 3,5 tuny z nějakého důvodu (např. vozidlo je nepojízdné nebo společnost nemá zakázky), využíváno k výdělečné činnosti dopravní společnosti, může se zprostit povinnosti platit silniční daň vyřazením vozidla z registru vozidel. Při dočasném vyřazení dochází k uložení registračních značek a osvědčení o registraci vozidla (malého technického průkazu) do tzv. depozitu (na registru silničních vozidel, dále jen „RSV“). Následně může provozovatel vozidlo kdykoliv přihlásit, pokud má vozidlo platnou technickou kontrolu a uzavřené zákonné pojištění.

Při vyřazení vozidla z RSV je provozovatel povinen přiznat a zaplatit daň za celý kalendářní měsíc, ve kterém tak bylo učiněno. To znamená, že dojde-li k vyřazení vozidla prvního dne v měsíci, vztahuje se silniční daň na toto vozidlo tak, jako by bylo v provozu celý měsíc. Obdobná situace nastává i při opětovném zařazení vozidla do provozu. Jestliže je vozidlo vyřazeno z provozu celý měsíc a k přihlášení dojde až v posledním dni v měsíci, vztahuje se silniční daň na celý tento měsíc.

Pokud tedy chce provozovatel vytěžit maximální úsporu, kterou může přinést vyřazení vozidla RSV, je třeba pečlivě ohlídat vznik a zánik daňové povinnosti dle § 8 zákona o dani silniční.

2.1.3 Poplatník daně

Ke své činnosti využívají dopravní společnosti vozidla, k nimž se váží různé typy vztahů. Může se jednat o vozidla, která jsou majetkem společnosti, o vozidla pronajatá nebo o vozidla vypůjčená.

Společnosti provozují vozidla, která mají buď ve svém majetku a jsou v technickém průkazu zapsány jako majitel vozidla, což znamená, že je současně i provozovatel vozidla. Dále jsou to vozidla leasingových společností, kdy majitelem je leasingová společnost a provozovatel vozidla je dopravce. Dále se může jednat o klasický nájem vozidla, v jehož technickém průkazu je majitelem i provozovatel osoba pronajímatele. Poplatníkem daně se dopravní společnost stává za předpokladu, kdy je zapsána jako provozovatel v technickém průkazu vozidla. Společnost tedy nebude platit daň za vozidlo, které má v nájmu a jehož provozovatelem je někdo jiný. Poplatníkem daně je také společnost z titulu zaměstnavatele, který vyplácí cestovní náhrady svému zaměstnanci za použití osobního vozidla nebo přípojného vozidla. Mohou nastat různé typy vlastnictví vozidla a z toho plynoucí různé typy zápisů v technickém průkazu.

Je-li ovšem provozovatelem takového vozidla osoba fyzická, která toto vozidlo nepoužívá k výdělečné činnosti a splní podmínky § 6 odst. 9, dle kterého se sazba daně snižuje o 100 % u nákladních automobilů s největší povolenou hmotností nad 3,5 tuny a méně než 12 tun, daň silniční neplatí. Z výše uvedeného plyne, že provozuje-li fyzická osoba vozidlo s největší povolenou hmotností vyšší než 12 tun, je toto vozidlo předmětem daně bez možnosti osvobození podle § 6 odst. 9. To znamená, že musí zaplatit silniční daň bez ohledu na to, jestli je používáno k podnikání nebo ne.

Předmětem daně silniční jsou také soukromá vozidla používaná zaměstnanci v souvislosti s podnikáním jeho zaměstnavatele a za jehož použití přísluší zaměstnanci cestovní náhrady podle zákona č. 262/2006 Sb., zákoník práce ze dne 21. dubna 2006.

2.1.4 Osvobození od daně

Další z možností, jak snížit zatížení společnosti daní silniční je využít ustanovení § 3 zákona o dani silniční, které definuje vozidla osvobozená od daně. Pro dopravní společnost by připadala v úvahu ustanovení § 3 odst. f) zákona o dani silniční, kterým

jsou osvobozena od daně vozidla s ekologickým pohonem jako je elektrický pohon, hybridní pohon, který je kombinací motoru spalovacího a elektrického, vozidla na zkapalněný ropný plyn LPG nebo stlačený zemní plyn CNG, případně vozidla spalující benzín a etanol 85. Takováto vozidla jsou ekologičtější a produkují minimální emise.

Pro dopravce je kromě úspory na dani silniční též nezanedbatelná i úspora na pohonných hmotách. Zákonodárce však, přes všechny shora uvedené výhody takovýchto vozidel, osvobodil od daně silniční pouze vozidla s nejvyšší povolenou hmotností méně než 12 tun.⁹¹ V praxi to znamená, že se toto ustanovení bude týkat pouze lehčích rozvozových vozidel a na běžné tahače návěsů nebo vozidla s přívěsem nedopadne.

2.1.5 Základ daně a sazba daně

Nákladní vozidlo je ve velké většině případů složené ze dvou vozidel: tahače návěsu a návěsu nebo vozidla a přívěsu.

Silniční daň se platí za každé vozidlo samostatně a její výše je ve srovnání s osobními vozidly několikanásobně vyšší. Např. za běžné osobní vozidlo s objemem motoru nad 2 000 cm³ do 3 000 cm³ ročně zaplatí na dani silniční 3 600 Kč⁹². Nejčastěji používaný tahač má dvě nápravy a součet největší povolené hmotnosti v tunách je v rozmezí 15 – 18 tun. Sazba za takovýto tahač je 23 700 Kč ročně. K tomu je třeba ještě připočítat silniční daň zaplacenou za návěs. Obvykle používaný návěs má 3 nápravy a součet největší povolené hmotnosti v tunách je 23 – 26 tun. Sazba zde činí 27 300 Kč. Celková silniční daň za vozidlo uvedené v modelovém příkladu je 51 000 Kč za kalendářní rok.⁹³

Dopravní společnost může výrazně snížit svoji daňovou povinnost, pokud bude svůj vozový park obměňovat. Pořídí-li si dopravní firma nová vozidla, ušetří za první tři roky na dani silniční téměř polovinu předepsané sazby, přesně 48 %, v dalších třech letech

⁹¹ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 3.

⁹² Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 6.

⁹³ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 6.

40 % a v následujících 3 letech 25 %. Celkem 3x 36 měsíců, dohromady tedy 9 let od první registrace vozidla, je sazba daně procentuálně snížena.⁹⁴

V následující tabulce je uveden příklad, který srovnává vypočtenou daň za celkovou dobu 9 let. V tabulce je porovnána vypočtená daň při pořízení nového vozidla, vozidla staršího devíti let a vozidla s registrací do roku 1989.

Tabulka č. 7: Srovnání vypočtené silniční daně u vybraných vozidel⁹⁵

nové vozidlo -tahač návěsů s návěsem, základní sazba 51.000/ rok				
měsíce provozu	0-36 měsíců	37-72 měsíců	73 -108 měsíců	za 108 měsíců (9let)
snížení daně	48%	40%	25%	
SID Kč/rok	26.520	30.600	38.250	
celková zaplacená SID				286.110 Kč

vozidlo starší více jak 9 let -tahač návěsů s návěsem, základní sazba 51.000/ rok				
měsíce provozu	0-36 měsíců	37-72 měsíců	73 -108 měsíců	za 108 měsíců (9let)
snížení daně	0%	0%	0%	
SID Kč/rok	51.000	51.000	51.000	
celková zaplacená SID				459.000 Kč

vozidlo s datem registrace do 31. 12. 1980 -tahač návěsů s návěsem, základní sazba 51.000/ rok				
měsíce provozu	0-36 měsíců	37-72 měsíců	73 -108 měsíců	za 108 měsíců (9let)
zvýšení daně	25%	25%	25%	
SID Kč/rok	63.750	63.750	63.750	
celková zaplacená SID				573.750Kč

2.1.6 Sleva na dani – problematika kombinované dopravy

Nemalé úspory na dani silniční může dopravní společnost získat provozováním kombinované dopravy. Ustanovení § 12 zákona o dani silniční definuje podmínky, za kterých je možné slevu na dani uplatnit.

⁹⁴ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 6.

⁹⁵ Vlastní zpracování.

Lze poukázat na následující problematická ustanovení:

a) započitatelnost jízdy jako dvě jízdy

Problematickou otázkou při uplatňování slevy na dani se jeví ustanovení § 12 odst. 3, zákona o dani silniční, které říká že: „*Je-li vzdálenost ujetá územím České republiky delší než 250 km, započítává se pro účely slevy na dani taková jízda jako dvě jízdy.*“⁹⁶

V původním znění zákona z roku 1993 byla tato věta zakotvena ve znění: „*Při překonání větší vzdálenosti než 400 km po území České republiky **železnicí** nebo vodní komunikaci se započítává pro účely slevy taková jízda jako dvě jízdy a při překonání větší vzdálenosti než 800 km započítává se jako tři jízdy.*“⁹⁷

Pozdějšími novelizacemi zákona byla vzdálenost překonaná po území ČR snížena na 250 km, nicméně slovo **po železnici** v zákoně stále přetrvávalo až do roku 2004. Novelizace zákona o dani silniční ze dne 17. 12. 2004 slova po železnici zrušila a v § 12 odst. 3 se tedy slova "po železnici" ruší.

Není jednoznačné, jak správně uvedenou větu po novelizaci chápat a kdy je možné započítat jízdu jako dvě jízdy. Nabízí se zde výklad, že se jedná o celkovou vzdálenost, kterou urazilo zboží v jedné přepravní jednotce po území ČR, jak po železnici, tak i na nákladním vozidle. Tedy součet ujetých vzdáleností vlakem a na nákladním vozidle. Možný je i výklad, že se ujetá vzdálenost týká pouze nákladního vozidla, neboť v první větě odst. 3 § 12 je zmíněno vozidlo. V tom případě by platilo, že vozidlo musí ujet po území ČR vzdálenost delší než 250 km, aby bylo možné jízdu započítat jako dvě jízdy.

To by ovšem popíralo původní úmysl zákonodárce přesunout větší část přepravy na železnici. Pro úplnost dodávám, že příslušná judikatura k tématu zatím neexistuje.

b) přesáhnutí vzdálenosti 100 km vzdušnou čarou

Dalším problematickým místem při uplatňování slevy na dani se jeví § 12 odst. 1, kde je uvedeno, že úsek po železnici musí přesáhnout vzdálenost 100 km vzdušnou čarou.

Dikce zákona nestanovuje jednoznačně, že ujetý úsek musí vést územím ČR. Z toho vyplývá, že i přeprava, při které zboží v přepravní jednotce přijede po železnici z jiného

⁹⁶ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 12, odst. 3.

⁹⁷ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů.

státu a vzdálenost vzdušnou čarou je na území ČR menší než 100 km, je za předpokladu, že zbývající úsek po železnici je v jiném státě, kombinovanou dopravou.

2.1.6.1 Optimalizace daňové úspory v kombinované dopravě

Maximální slevu na dani ve výši 100 % může dopravní společnost získat, pokud vyčlení některá ze svých vozidel výlučně k přepravě v počátečním nebo konečném úseku kombinované dopravy. To znamená, že tato vozidla budou celoročně používána pouze k přepravám nákladů z překladiště kombinované dopravy na místo vykládky a zpět z místa nakládky na překladiště kombinované přepravy nebo železniční stanici. Případně může vozit zboží mezi vnitrozemským přístavem a místem nakládky nebo vykládky zboží za předpokladu že vzdálenost nepřesáhne 150 km vzdušnou čarou.⁹⁸

Významnější slevu na dani může dopravní firma získat, když bude vozidla při uskutečňování kombinované dopravy střídat. Více než 90 % slevy na dani může poplatník uplatnit, pokud vozidlo vykoná více než 120 jízd. Za předpokladu, že vozidlo vykoná denně cestu z překladiště k zákazníkovi a zpět od zákazníka na překladiště, provede tedy 2 jízdy kombinované přepravy v jednom dni, splní podmínku více jak 120 jízd za 61 dní. V teoretické rovině, při průměrném počtu 250 pracovních dnů v roce, by tedy bylo možné uplatnit během roku 90 % slevu až na 4 vozidlech. Zajímavější situace nastane, pokud vzdálenost ujetá územím České republiky by byla delší než 250 km. Například na terminál v Brně přijíždějí vlaky z přístavu z Rostocku v Německu a projedou územím ČR Děčína do Brna, což je cca 338 km⁹⁹. V tomto případě by se jízdy dle § 12 odst. 3 ZDS zdvojnásobily. Požadavek zákona na více než 120 jízd, aby bylo možno uplatnit slevu na dani 90 %, by bylo možné splnit již po 31 pracovních dnech. V tomto případě by společnost mohla uplatnit 90 % slevu na dani až u 8 vozidel, pokud je bude v koncovém nebo počátečním úseku kombinované dopravy střídat.

2.1.7 Důkazní prostředky

Dopravní společnosti prokazuje uskutečněnou dopravu zejména mezinárodním nákladním listem CMR, kde je uveden odesílatel zboží, příjemce zboží, místo a datum

⁹⁸ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů, § 12.

⁹⁹ Google. *Google* [online]. © 2018 [cit. 2018-03-26]. Dostupné z: <http://www.google.com/maps>.

nakládky a vykládky, SPZ tahače návěsů a SPZ návěsu, hmotnost a ložné metry zboží, druh zboží a další informace. Nejdůležitější z nich je však údaj dopravce, kde je zapsána právě dopravní společnost poskytující službu přepravy zboží. CMR je v mezinárodní přepravě dokumentem nejdůležitějším a prakticky z právního hlediska je to jediný důkaz o realizaci přepravní smlouvy, tedy mezinárodní přepravy samotné.

Důkazní prostředek pro finanční úřad o uskutečnění kombinované přepravy lze v praxi použít přepravní příkaz, který dopravce či zasílatel doručí dopravci. V takovém přepravním příkazu je uvedeno, odkud kam a jakými dopravními prostředky bylo zboží dopravováno. Ukázkou přepravní smlouvy u kombinované dopravy lze nalézt v příloze práce.

2.2 Daň z přidané hodnoty

Přeprava zboží je ekonomickou činností dle § 5 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty a dopravní společnost vykonávající přepravu zboží se musí vypořádat s daní z přidané hodnoty.

Daň z přidané hodnoty je daní, která je uplatňována v celé EU, což ovšem neznamená, že je v celé EU jednotná. Od 1. května 2004 je Česká republika součástí trhu EU. Oblast DPH je v rámci EU významně harmonizována a v současné době je hlavním předpisem pro oblast DPH směrnice 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006 o společném systému daně z přidané hodnoty (dále jen „směrnice EU“). Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, který je účinný od 1. května 2004, zapracovává příslušné předpisy EU, kterými je upraven společný systém DPH. Hlavním záměrem je, aby DPH bylo spravedlivě rozdělováno mezi jednotlivé země, jinými slovy jejich rozpočty.

2.2.1 Daňové subjekty

Jak již bylo výše uvedeno, mezinárodní přeprava zboží je ekonomickou činností, a tudíž je její provozovatel osobou povinnou k dani. Jako taková pak může být buď plátcem DPH, nebo neplátcem. Jako neplátce se pak může stát osobou identifikovanou.

Dopravní společnost zabývající se mezinárodní přepravou zboží již ze své podstaty vykonává svoji činnost na území členských států EU i států třetích zemí. Dopravní

společnost může provádět přepravu zboží na území tuzemska, přepravu zboží v rámci EU a přepravu zboží do třetích zemí, pro kterou zákonná úprava používá termín přeprava při dovozu a přeprava při vývozu. V zákoně o DPH není přeprava zboží definována v žádném ustanovení tohoto zákona a je považována za službu. Pro správné stanovení DPH není primárně důležité, ve kterých zemích se přeprava uskutečňuje. Klíčovým aspektem je zjistit, kde je místo plnění a následně pak kdo odvede daň.

2.2.2 Místo plnění

Stanovení místa plnění u přepravy zboží je zcela základní otázkou. Přeprava zboží je předmětem daně a je důležité správně určit místo plnění, což znamená určit místo, kde bude splněna povinnost přiznat daň, respektive daň kterého členského státu bude uplatněna. Předmětem daně v tuzemsku je pouze taková přeprava, jejíž místo plnění se nachází v tuzemsku.

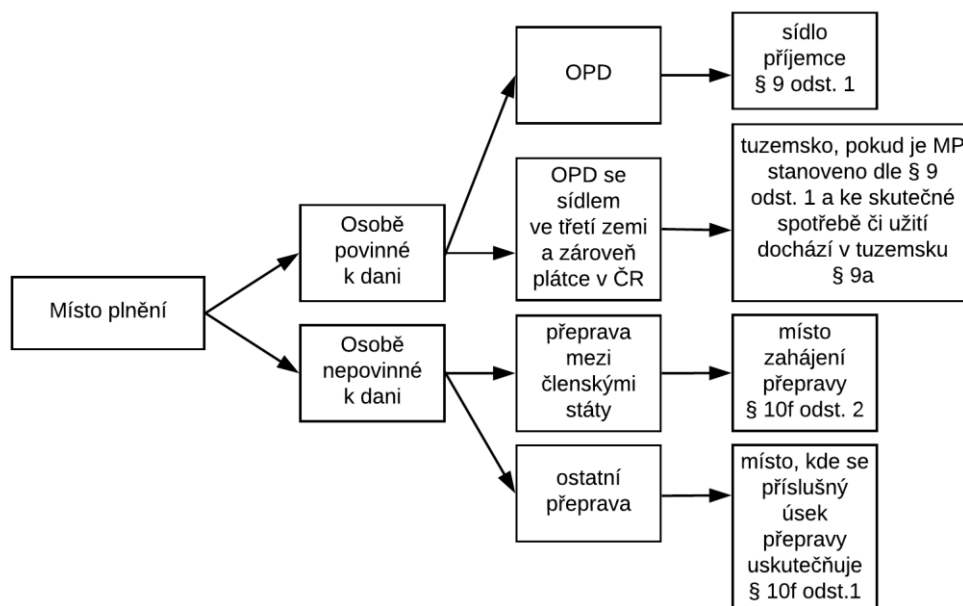
Při stanovení místa plnění je rozhodující, zda je služba poskytnuta osobě povinné k dani či osobě nepovinné k dani. Jestliže dopravce vykoná přepravu pro osobu povinnou k dani, je místem plnění místo, kde má příjemce služby sídlo¹⁰⁰.

Je-li příjemcem služby přepravy zboží osoba nepovinná k dani, je dopravce vázán ustanovením § 10f zákona o dani z přidané hodnoty a místem plnění je místo, kde se přeprava uskutečňuje nebo kde je zahájena. S tím je spojena povinnost registrace k DPH v jiném členském státě.

Vztah mezi základním a speciálním pravidlem pro správné určení místa plnění při poskytování služeb řešil Evropský soudní dvůr v několika rozsudcích, například C-166/05 Heger nebo C-108/00 SPI, kde je řešeno, že základní pravidlo nemá vyšší působnost než speciální pravidla. Je potřeba nejdříve zkoumat, jestli daná okolnost odpovídá některému ze speciálních pravidel směrnice EU a jestli tak není, spadá daná okolnost do působnosti základního pravidla.

V následujícím schéma je zobrazeno určení místa plnění pro osobu povinnou k dani a osobu nepovinnou k dani.

¹⁰⁰ Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů, § 9.



Obrázek 2: Schéma místa plnění při poskytnutí služby přepravy zboží¹⁰¹

2.2.2.1 Poskytnutí přepravní služby osobě povinné k dani

a) se sídlem v jiném členském státě a třetí zemi

Jestliže dopravce provede přepravu pro odběratele se sídlem v jiném členském státě nebo v třetí zemi, který je osobou povinnou k dani, je místo plnění ve státě, kde má tento odběratel sídlo, v tuzemsku pak uvedená přeprava předmětem daně dle českého zákona o dani z přidané hodnoty není. Nezáleží tedy, přes které země EU byla přeprava realizována. Pro stanovení místa plnění není ani rozhodující, ve kterém státě byla přeprava zboží zahájena a ve kterém státě byla přeprava zboží ukončena.

Například přeprava provedená tuzemským přepravcem může být zahájena ve Finsku, kamion se zbožím pak přejede přes tranzitní země – Estonsko, Litvu., Lotyšsko, Polsko, Slovensko a následně bude zboží vyloženo v Maďarsku. Přeprava zboží se uskuteční přes území sedmi států. Daň nebude odvedena v žádném z tranzitních států ani ve státě nakládky či vykládky zboží, ale bude odvedena ve státě, v němž má sídlo osoba, které

¹⁰¹ Vlastní zpracování dle zákona č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů.

byla služba poskytnuta. Důležitou povinností dopravce je testovat, zda je odběratel osobou povinnou k dani.

Obdobná situace nastane i v případě, že přeprava je uskutečněna v tuzemsku, například z Prahy do Brna. I zde je rozhodující určit správné místo plnění. Přestože přeprava je uskutečněna výhradně na území tuzemska a vozidlo se zbožím nepřekročí hranice státu, nemá tato skutečnost pro určení místa plnění žádný význam. Jestliže je uskutečněna pro příjemce z jiného členského státu, který je osobou povinnou k dani, nachází se místo plnění tam, kde má příjemce služby své sídlo. Přestože se jednalo o tuzemskou přepravu, není v České republice předmětem daně, ale daň bude odvedena u příjemce služby.¹⁰²

Dopravní společnosti nezřídka spolupracují i s obchodními partnery ze zemí mimo EU a proto může nastat situace, že dopravce uskuteční tuzemskou přepravu z Prahy do Brna pro ruskou firmu. Místem plnění je podle § 9 odst. 1 zákona o dani z příjmů sídlo příjemce služby v Rusku a dopravce daň na výstupu neuplatní. Odlišná situace ale nastává ve chvíli, kdy ruská firma je plátcem daně z přidané hodnoty v ČR. V tomto případě se použije ustanovení § 9a a ke skutečné spotřebě dochází v tuzemsku, tudíž je i místo plnění tuzemsko.

Za předpokladu, že dopravní společnost poskytne službu s místem plnění mimo tuzemsko, nevzniká jí povinnost přiznat daň v tuzemsku dle českého zákona o dani z přidané hodnoty.

Princip revers charge

Princip revers charge znamená přenesení daňové povinnosti. Tento mechanismus spočívá v tom, že povinnost přiznat daň z přidané hodnoty se přesouvá z poskytovatele plnění na jeho příjemce.

Jestliže uskuteční dopravní společnost přepravu pro odběratele, který je osobou povinnou k dani mající sídlo v jiném členském státě, ale též pro zahraniční osobu povinnou k dani, je místo plnění v jiném členském státě nebo ve třetí zemi. V takovém to případě splní povinnost přiznat daň odběratel v členském státě, případně třetí zemi a uplatní princip revers chargé. Tuzemský dopravce tedy daň na výstupu neuplatní.

¹⁰² Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů, § 9.

Výjimečně může nastat situace, kdy tuzemský dopravce je osobou povinnou k dani, ale není dosud plátcem DPH, uskuteční přepravu pro osobu povinnou k dani se sídlem v jiném členském státě. V tomto případě vzniká tuzemskému dopravci povinnost registrovat se v tuzemsku jako osoba identifikovaná.¹⁰³

Pokud by zahraniční osoba, pro kterou je přeprava uskutečněna, byla osobou povinnou k dani a nebyla dosud k dani registrována, je její povinností registrovat se ve své zemi k dani a z této již uskutečněné přepravy dle právní úpravy své země daň přiznat.

Princip revers charge uplatní dopravní společnost i v případě, že poskytne přepravu osobě povinné k dani v třetí zemi. Zda této osobě vznikne povinnost přiznat daň ve třetí zemi, pak bude záležet na právní úpravě konkrétní třetí země.

b) se sídlem v tuzemsku

Jestliže je přeprava uskutečněna pro osoby povinné k dani se sídlem v tuzemsku, je místem plnění tuzemsko a v takových případech bude daň uplatněna v tuzemsku. Daň pak odvede dopravce, který přepravu uskutečnil. Jestliže dopravní společnost uskuteční přepravu např. z Estonska do Lotyšska a příjemcem služby bude osoba se sídlem v tuzemsku, nachází se místo plnění v tuzemsku a dopravce musí uplatnit daň na výstupu.

2.2.2.2 Poskytnutí přepravní služby osobě nepovinné k dani

Odlišná situace nastává v případě, že dopravní společnost uskuteční přepravu pro osobu nepovinnou k dani. Obecně se poskytnutí služby osobě nepovinné k dani řídí ustanovením § 9 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, které stanoví, že místo plnění je místo, kde má poskytující osoba sídlo.

Poskytnutí přepravní služby osobě nepovinné k dani má však pravidla poněkud komplikovanější a takováto přeprava podléhá speciálnímu ustanovením §10f zákona o dani z přidané hodnoty. V odst. 1 výše zmíněného paragrafu je uvedeno, že místem plnění u takovéto přepravy je místo, kde se příslušný úsek přepravy uskutečňuje. Odstavec 2 stanovuje pravidla pro přepravu poskytnutou osobě nepovinné k dani mezi členskými státy.

¹⁰³ Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů, § 6i.

V praxi toto ustanovení postihuje různé varianty přeprav s rozdílnými dopady na odvedení daně. Ve všech níže uvedených příkladech je zcela bez významu, zda příjemce služby má bydliště v České republice nebo za hranicemi.

1. přeprava je provedena pro osobu nepovinnou k dani a je realizována v tuzemsku, např. z Prahy do Brna. Místem plnění je místo, kde se příslušný úsek přepravy uskutečňuje, tedy tuzemsko a povinností dopravce je uplatnit daň na výstupu.

2. přeprava je provedena pro osobu nepovinnou k dani, ale vede přes hranice států, např. z Prahy do Košic. Zde je místem plnění místo, kde se přeprava začíná, tedy Praha. Místo plnění je opět v tuzemsku a povinnost uplatnit daň na výstupu má dopravce.

3. přeprava se uskuteční v opačném směru, tedy z Košic do Brna. Podle ustanovení §10f odst. 2 se místo plnění nachází v místě zahájení přepravy, tedy na Slovensku. Dopravce českou daň na výstupu neuplatní, ale vzhledem k tomu, že osoba nepovinná k dani nemůže splnit daňovou povinnost a tedy není možné uplatnit princip *revers chargé*, vzniká dopravci povinnost registrovat se k dani ve státě, kde byla přeprava zahájena, v uvedeném případě tedy na Slovensku, a tam odvést slovenskou daň.

4. přeprava se uskuteční pro osobu k dani nepovinnou na území jiného státu, např. z Košic do Bratislavy. V tomto případě se použije ustanovení § 10f, odst. 1. Místo plnění je na Slovensku, neboť příslušný úsek dopravy se na Slovensku uskutečnil. Přepravní výkon podléhá dani na Slovensku a dopravci opět vzniká povinnost k registraci na Slovensku a následné odvedení slovenské daně.

2.2.3 Přeprava při dovozu a vývozu zboží

Jestliže dopravní firma uskuteční přepravu, při které dochází k vývozu či dovozu zboží, podléhá takováto přeprava ustanovením § 69 zákona o dani z přidané hodnoty.

Dopravní společnost často provádí přepravu za hranice EU do třetích zemí, tedy zemí, jež nejsou členy EU a naopak, z těchto zemí provádí přepravu zboží do EU. Jestliže zboží opustí území EU, jedná se o vývoz zboží. Dovozem zboží se rozumí vstup zboží z třetí země na území EU.

Přeprava zboží při vývozu i dovozu je osvobozena od daně na základě ustanovení § 69 zákona o dani z přidané hodnoty, ať už je prováděna pro jakoukoliv osobu. Např.

provede-li přepravce dopravu zboží z Prahy do Moskvy, je lhotejší, komu byla tato přepravní služba poskytnuta, zda se jednalo o osobu povinnou, či nepovinnou k dani, či ve které zemi má tato osoba sídlo. Rozhodujícím kritériem pro osvobození od daně podle § 69 zákona o dani z přidané hodnoty je, že zboží opustilo území Evropské unie a vstoupilo na území třetí země.

2.2.4 Vracení DPH v rámci EU

Dopravní společnost není jen poskytovatelem přepravních služeb. Sama také služby v zahraničí přijímá, případně nakupuje zboží. Jedná se především o nákupy pohonných hmot, náhradních dílů, parkovací služby, opravy uskutečněné servisech jiných zemí. Součástí plateb za tyto nákupy je i zahraniční DPH.

Nemalou nákladovou položku společnosti zabývající se přepravou představují platby za mýto. V některých zemích (Maďarsko, Slovensko) podléhá mýto dani a např. v Maďarsku je sazba DPH 27 %¹⁰⁴. Platby DPH v jiných členských zemích znamenají pro dopravní společnost nemalé zatížení, a proto využívají možnosti její vrácení.

Od roku 2010 je v zákoně o dani z přidané hodnoty implementována Směrnice Rady 2008/9/ES, jejímž záměrem bylo zjednodušit administrativu při podávání žádostí o vrácení DPH z jiných členských států.

Je-li dopravní společnost plátcem DPH a zaplatí DPH v jiném státě EU, ve kterém nemá sídlo ani provozovnu, může tento členský stát požádat o vrácení zaplacené daně dle § 82 zákona o dani z přidané hodnoty.

I když se žádost podává prostřednictvím elektronického portálu Finanční správy, podléhá vrácení DPH pravidlům, stanoveným tímto jiným členským státem. Úloha českého státu končí úspěšným odesláním žádosti. Doba pro vrácení daně činí nejméně tři kalendářní měsíce a nejvýše jeden kalendářní rok¹⁰⁵. Obvykle správce daně státu vrácení doručí

¹⁰⁴ Taxation and Customs Union. *European Commission* [online]. © 2018 [cit. 2018-03-28]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat_en.

¹⁰⁵ SMĚRNICE RADY 2008/9/ES ze dne 12. února 2008, kterou se stanoví prováděcí pravidla pro vrácení daně z přidané hodnoty stanovené směrnicí 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale v jiném členském státě, čl. 16.

rozhodnutí žadateli do 4 měsíců ode dne obdržení žádosti o vrácení daně a v případě kladného vyřízení žádosti i ve stejné lhůtě odešle na účet příjemce vracenou částku.

Zda je poskytovatel služby nebo prodejce zboží v jiném členském státě plátcem DPH si může žadatel ověřit prostřednictvím systému VIES. Systém VIES je elektronický systém provozovaný Evropskou komisí a slouží pro výměnu informací v oblasti DPH. Umožňuje ověřit konkrétní daňové identifikační číslo v rámci Evropské unie.

2.2.5 Důkazní prostředky

Dopravní společnosti zabývající se poskytováním služby přepravy zboží musí unést důkazní břemeno při uplatňování daně. Při uplatňování daně z přidané hodnoty musí dopravní společnost mít příslušné daňové doklady, které mohou být v listinné nebo elektronické formě. Daňové doklady jsou vymezeny v díle 5 zákona o dani z přidané hodnoty v ustanoveních § 26 až § 35a, kde jsou zakotveny náležitosti daňového dokladu, pravidla pro vystavování v tuzemsku, atd.

Vzhledem k tématu práce se tato část bude zabývat těmi doklady, které jsou podstatné z hlediska přepravy zboží při prokazování.

Jestliže dopravní společnost poskytuje službu příjemci, který je usazen v EU, může dopravní společnost považovat příjemce za osobu povinnou k dani, pokud příjemce sdělí své daňové identifikační číslo (dále jen DIČ) a dopravní společnost toto DIČ ověří. V případě, že se jedná o příjemce, který doposud DIČ neobdržel, může se příjemce dopravní společnosti prokázat jiným způsobem, že je osoba povinná k dani nebo právnická osoba nepovinná k dani. Dopravní společnost tyto údaje také musí prověřit, například kontrolou totožnosti, platby či jinými kontrolními postupy. Za předpokladu, že příjemce služby tyto informace dopravní společnosti neposkytne, může tohoto příjemce dopravní společnost považovat za osobu nepovinnou k dani a uplatnit na službu přepravy zboží daň tuzemskou.

DIČ osob registrovaných v jiných členských státech EU lze ověřit na internetových stránkách Evropské komise prostřednictvím systému VIES, které jsou přístupné z internetových stránek Generálního finančního ředitelství.

V případech, kdy dopravní společnost poskytuje službu příjemci, který je usazený mimo EU, považuje dopravní společnost tuto osobu za povinnou k dani, jestliže jí příjemce poskytne osvědčení, které je vydané příslušným správcem daně, že vykonává ekonomickou činnost mimo území EU nebo pokud příjemce poskytne číslo pro DPH nebo obdobné číslo, které bylo příjemci služby určeno a kterým lze identifikovat příjemce, případně další jiný důkazní prostředek, že příjemce je osobou povinnou k dani. Dopravní společnost opět musí tyto prostředky ověřit.

Neposkytne-li příjemce služby žádné důkazy, které byly zmíněny výše, může dopravní společnost příjemce považovat za osobu nepovinnou k dani.

V praxi dopravní společnost prokazuje uskutečnění přepravy mezinárodním nákladním listem, tzv. CMR (viz. kapitola 1.2, str. 20), dále dodacím listem, je-li přeprava uskutečněna v tuzemsku, či celním dokumentem, jedná-li se o přepravu dle ustanovení § 69 zákona o dani z přidané hodnoty o osvobození s nárokem na odpočet u poskytnutí přepravy a služeb přímo vázaných na dovoz a vývoz. Dopravní společnost je v tomto případě povinna předložit důkazní prostředek přepravní celní doklad, smlouvu o přepravě věci nebo dalšími důkazními prostředky.

2.3 Daň z příjmu právnických osob a vybrané položky ovlivňující ZD

Tato část práce je věnována dani z příjmů právnických osob a vybraným položkám, které ovlivňují základ této daně. Z pohledu zpracovaného tématu mají relevanci konstrukční prvky daně položky snižující základ daně, potažmo stanovení základu daně.

Daň z příjmu právnických osob je upravena v zákoně č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Definuje mimo jiné poplatníky daně, předmět daně, osvobození od daně, samostatný základ daně, sazbu a výpočet daně atd.

Daňová optimalizace představuje způsob, jak využít stávající legislativu k co nejmenšímu daňovému zatížení. Každý podnikatel, který má zájem ekonomicky spravovat a chránit svá aktiva, uvažuje také o možnostech snižovat své daňové zatížení na minimum.

2.3.1 Pořízení majetku

Jestliže dopravní společnost hodlá vykonávat činnost, pro kterou byla zřízena, neobejde se bez dopravních prostředků. Dopravní prostředky jsou nejvýznamnějším výrobním prostředkem dopravní společnosti a ta musí pečlivě zvažovat, jaká forma pořízení je pro ni nejvýhodnější.

Dopravní prostředek může společnost pořídit několika způsoby, s různým dopadem na účetnictví a daně.

1. Nabytím vlastnického práva.

V tomto případě se vozidlo stává součástí obchodního majetku dle § 20c zákona o dani z příjmů. Společnost může majetek pořídit z vlastních zdrojů nebo formou úvěru.

a) Financování vozidla z vlastních zdrojů.

Dopravní společnost může pořídit vozidlo buď nové, to znamená vozidlo, které dosud nebylo používané k provozu na pozemních komunikacích. Pořízení takového vozidla vyžaduje, aby společnost disponovala poměrně vysokou částkou volných finančních prostředků, neboť pořízení nového tahače s návěsem představuje investici několika milionů Kč. Limit pro krátkodobý majetek 40.000 je překročen, vozidlo se stává dlouhodobým majetkem společnosti, který nelze zahrnout do nákladů (výdajů) v plné pořizovací ceně hned při nákupu, ale postupně, prostřednictvím odpisů. Nákladní motorová vozidla, stejně jako návěsy a přívěsy, jsou pro daňové účely zahrnuta v odpisové skupině 2¹⁰⁶, což znamená, že vozidlo bude daňově odepisováno po dobu 5 let dle § 30 zákona o dani z příjmů. Vyšší vstupní investice do nového vozidla by měla být vyvážena nižšími náklady na údržbu a opravy vozidla.

Další z možností je pořízení staršího vozidla, tedy vozidla, které již bylo provozováno, jehož cena bude nižší než u vozidla nového, úměrně ke stáří vozidla. Opět se bude jednat o dlouhodobý majetek, zařazený do druhé odpisové skupiny s dobou odpisu 5 let, za předpokladu, že cena při pořízení byla vyšší než 40.000,- Kč. V tomto případě musí společnost počítat s vyššími náklady na údržbu a opravy vozidla.

¹⁰⁶ Příloha č. 1 k zákonu č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, ve znění pozdějších předpisů. Třídění majetku do odpisových skupin.

Při nákupu vozidla z vlastních finančních zdrojů musí společnost vynaložit jednorázově vysoký výdaj, který si nemůže uplatnit ihned jako celý náklad, ale musí tuto částku rozdělit do několika daňových období ve formě daňových odpisů. Dále společnost musí vynaložit volné peněžní prostředky, které by mohla vložit do jiné investice. Nicméně je výhodou, že se společnost nezadluží, nemusí platit úroky a další poplatky související s jiným druhem financování. Další výhodou je, jak již bylo zmíněno výše, že společnost se stává ihned při nákupu vlastníkem vozidla a má neomezená práva s majetkem nakládat.

b) Financování úvěrem

Pokud společnost nemá nebo nechce použít k financování vlastní peněžní prostředky, může využít služeb bankovních či jiných finančních institucí. I zde je vozidlo ihned ve vlastnictví dopravní společnosti se všemi výše uvedenými dopady na daň z příjmů. Společnost pak splácí úvěr a úroky z něj plynoucí. Je na společnosti, aby porovnála a zvážila výhodnost úvěrových nabídek.

Nevýhodou financování vozidla úvěrem je, že se společnost zadluží. Avšak koupě na úvěr nevyžaduje jednorázový vysoký výdaj a i tak společnost se stane vlastníkem věci a může majetek daňově odepisovat. Náklady úvěru jsou poté úroky a poplatky, které souvisí s vedením úvěrového účtu. Tyto náklady jsou daňově uznatelný výdaj s výjimkou ustanovení § 25 odst. 1. písm. w) zákona o daních z příjmů a dle podmínek zákona o dani z příjmů.

Ať už dopravní společnost nabyde vlastnické právo k vozidlu z vlastních zdrojů nebo prostřednictvím úvěru, dopady na DPH jsou v obou případech stejné. Dopravní společnost uplatní odpočet DPH ihned z celé hodnoty pořizovaného majetku.

2. Pořízení formou leasingu

Leasing je významnou formou financování vozidel dopravní společnosti. Umožňuje společnosti pořídit majetek, na který nemá dostatek vlastních finančních prostředků, či aniž by musela čerpat bankovní úvěr. Hlavní rozdíl ve financování formou úvěru je v tom, že u finančního leasingu nemá společnost ihned k dispozici vlastnická práva a nemůže vozidla daňově odepisovat.

Pojem leasing je vysvětlen v předchozí kapitole 1.7.6, str. 39 a následující. Kromě bank mohou leasing nabízet i obchodní společnosti, které získaly živnostenské oprávnění pro

pronájem. Předpokladem je, aby se jednalo o finančně silnou společnost, případně společnost s dobrým přístupem k finančním zdrojům. Předmět leasingu je po celou dobu financování ve vlastnictví leasingové společnosti a dopravní společnost není jeho majitelem.

Finanční leasing představuje dlouhodobý pronájem majetku, při kterém pronajímatel převádí ekonomicky na nájemce všechna rizika a výnosy, spojené s fungováním zařízení¹⁰⁷. Nájemce tedy na své náklady i svoji odpovědnost zajišťuje údržbu, opravy vozidla, nese odpovědnost za případné škody třetích osob, vzniklé v souvislosti s provozem vozidla.

V případě finančního leasingu musí dojít po skončení splácení předmětu tohoto finančního leasingu k převodu vlastnického práva na nájemce. Pro daňovou uznatelnost tohoto institutu, musí být splněny i ostatní podmínky ustanovení § 21d zákona o daních z příjmů, které jsou uvedeny výše v kapitole 1.7.6, str. 39 a následující. Pronajímaný majetek zůstává po celou dobu pronájmu ve vlastnictví leasingové společnosti, která jej odepisuje. Nájemce pak do nákladů uplatňuje poměrnou část pořizovací ceny, podle délky trvání leasingu. Minimální doba finančního leasingu je upravena v § 21d odst. 2 zákona o daních z příjmů a blíže popsána v kapitole 1.7.6, str. 31 a následující. DPH pak uplatňuje postupně z jednotlivých splátek. V případě návěsu i tahače návěsu, který náleží 2. odpisové skupině, musí být minimální doba finančního leasingu 54 měsíců, a společnost se tedy stane vlastníkem vozidla až právě po 54 měsících. Během této doby společnost platí leasingové splátky, které jsou daňově uznatelné za podmínek uvedených v kapitole 1.7.7, str. 33 a následující.

Doba trvání u operativního leasingu je zpravidla kratší než doba trvání finančního leasingu a nájemci nevzniká z nájemní smlouvy nárok na nabytí vlastnického práva k najatému vozidlu. Pronajímatel provádí údržbu i opravy majetku a nese rizika, která z vlastnictví plynou. Pokud si tedy dopravce pořídí předmět formou operativního leasingu, odpadají mu náklady s opravami a údržbou tohoto vozidla. V zákoně o dani z příjmů nemá operativní leasing žádnou specifickou úpravu ani označení a je k němu

¹⁰⁷ REŽŇÁKOVÁ, Mária. *Efektivní financování rozvoje podnikání*. Praha: Grada Publishing, 2012, s. 88. Finanční řízení. ISBN 978-80-247-1835-4.

přístupováno jako k typickému nájemnímu vztahu a řídí se ustanoveními § 24 odst. 2 písm. h) bod 1 zákona o dani z příjmů.

Ať už se jedná o finanční leasing nebo operativní leasing v obou případech je majitelem vozidla pronajímatel, ale jako provozovatel vozidla je technickém průkazu vozidla zapsaný nájemce. Dopravní společnosti tak vzniká povinnost přiznat a uhradit silniční daň.

Obecně nelze říci, který způsob financování je výhodnější. Společnost musí různé způsoby financování porovnat a na základě svého posouzení a konkrétních nabídek se rozhodnout, co je pro ni nejvýhodnější.

2.3.2 Mzdové náklady

Mzdové náklady znamenají významnou nákladovou položku společnosti. Podstatnou část zaměstnanců dopravní společnosti tvoří řidiči kamionů, kterým zaměstnavatel vyplácí nejen mzdu, ale též cestovní náhrady, které náklady práce dále zvyšují. Z hrubé mzdy zaměstnance odvádí zaměstnavatel sociální a zdravotní pojištění, jež činí v souhrnu 34 %.

Zaměstnanci – řidiči kamionů se pohybují po území EU, či třetích zemí. Za dobu, strávenou v zahraničí, náleží zaměstnanci zahraniční stravné.¹⁰⁸ Zaměstnanci přísluší zahraniční stravné ve výši základní sazby, jestliže doba strávená mimo území České republiky trvá v kalendářním dni déle než 18 hodin. Trvá-li tato doba déle než 12 hodin, nejvýše však 18 hodin, poskytne zaměstnavatel zaměstnanci zahraniční stravné ve výši dvou třetin této sazby zahraničního stravného, a ve výši jedné třetiny této sazby zahraničního stravného, trvá-li doba strávená mimo území České republiky 12 hodin a méně, avšak alespoň 1 hodinu. Trvá-li doba strávená mimo území České republiky méně než 1 hodinu, zahraniční stravné se neposkytuje.¹⁰⁹

Dopravní společnost má možnost základní stravné navýšit, a to až o 40%. Nad rámec mzdy a povinných cestovních náhrad může zaměstnavatel poskytnout zaměstnancům i další zaměstnanecké benefity. Ty jsou pak pro společnost buď daňově uznatelné, nebo neuznatelné a mohou být poskytnuty jak v peněžní, tak v nepeněžní formě.

¹⁰⁸ Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce ze dne 21. dubna 2006, ve znění pozdějších předpisů.

¹⁰⁹ Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce ze dne 21. dubna 2006, ve znění pozdějších předpisů.

2.3.3 Zaměstnanecké benefity

Nad rámec mzdy a povinných cestovních náhrad může zaměstnavatel poskytnout zaměstnancům i další zaměstnanecké benefity. Ty jsou pak pro společnost buď daňově uznatelné, nebo neuznatelné a mohou být poskytnuty jak v peněžní, tak v nepeněžní formě.

Daňová uznatelnost zaměstnaneckých benefitů z pohledu zaměstnavatele vyplývá z ustanovení § 24 odst. 2 písm. j) zákona o dani z příjmů, kdy za výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se považují pracovní a sociální podmínky, péče o zdraví a zvýšený rozsah doby odpočinku zaměstnanců zmíněné v tomto ustanovení.

Z pohledu daně z příjmu je pro zaměstnavatele optimální, jestliže jsou zaměstnanecké benefity jednak pro zaměstnavatele daňově uznatelným nákladem, pro zaměstnance osvobozeny od daně z příjmu fyzických osob a nepodléhají odvodům pojistného na sociální a zdravotní pojištění.

3 METODICKÝ POSTUP PRO STANOVENÍ DAŇOVÉ POVINNOSTI U VYBRANÝCH DANÍ

Tato kapitola se věnuje návrhu metodického postupu, jak postupovat při stanovení daňové povinnosti u vybraných daní. Vzhledem k tématu práce se tato kapitola zabývá silniční daní, dani z přidané hodnoty a dani z příjmu právnických osob.

3.1 Daň silniční

Při stanovení daňové povinnosti u daně silniční je třeba správně stanovit základ a sazbu daně, dále uplatnit případné zvýšení nebo snížení daně či případné osvobození a následně daňovou povinnost uhradit ve stanovené lhůtě určené zákonem. Vzhledem k tématu práce se kapitola zabývá postupem pro stanovení daňové povinnosti k dani silniční u nákladních vozidel nad 3,5 t. V následující tabulce jsou vymezeny konstrukční prvky daně, které jsou využívány k sestavení metodického návrhu.

Tabulka č. 8: Konstrukční prvky daně silniční¹¹⁰

Konstrukční prvky daně	Konkrétní ustanovení zákona o dani silniční
Subjekt daně	§ 4
Předmět daně	§ 2
Osvobození od daně	§ 3
Základ daně	§ 5
Sazba daně	§ 6
Sleva na dani	§ 12
Zdaňovací období	§ 13

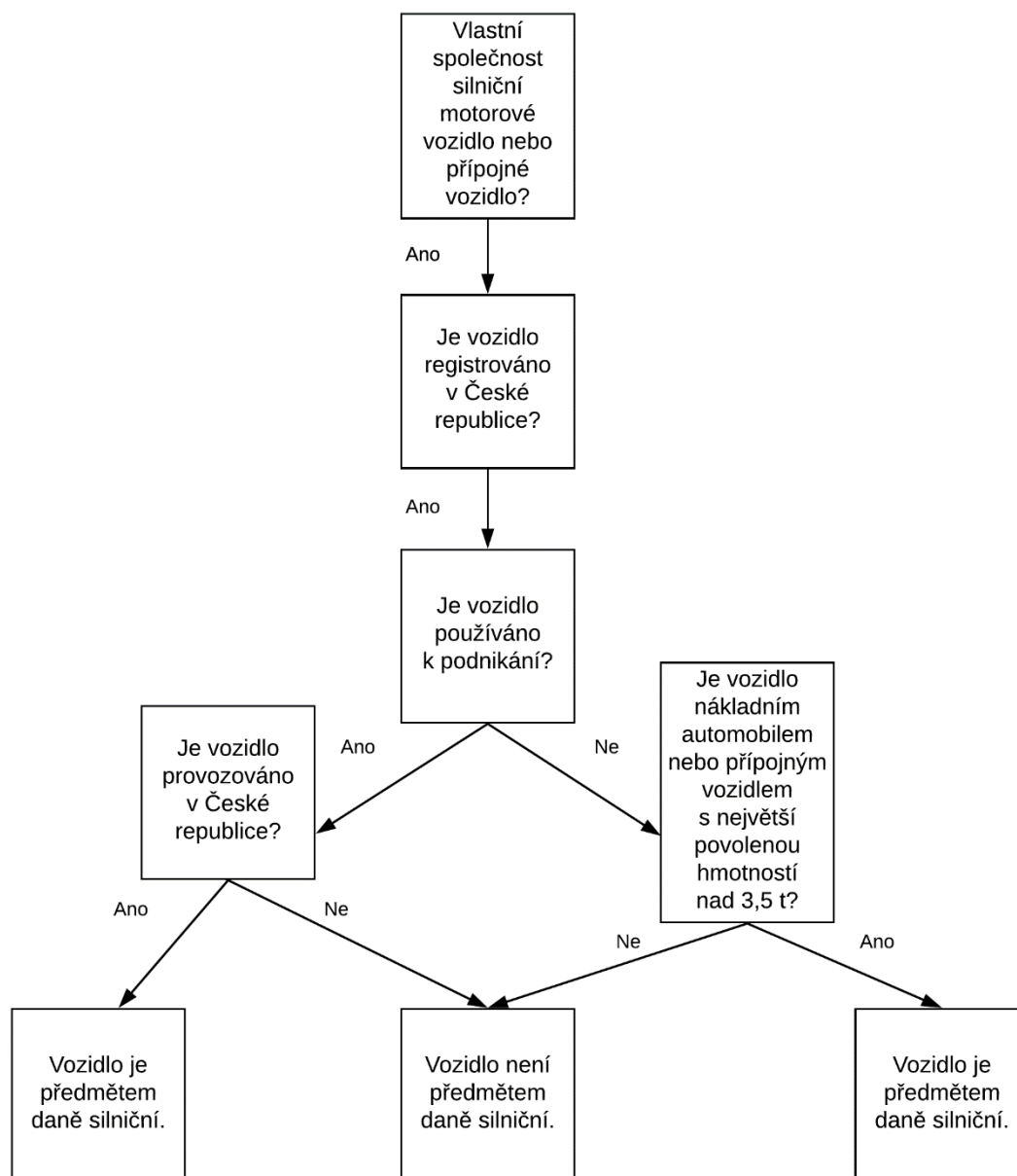
3.1.1 Postup pro zjištění daňové povinnosti

Poplatník daně, který je vymezen v § 4 zákona o dani silniční, je podrobněji popsán v předchozích kapitolách. Tato část má za cíl skutečně ověřit, kde a jak zjistit, kdo je poplatníkem daně. Zmíněné zjistím v technickém průkazu daného vozidla a to na přední

¹¹⁰ Vlastní zpracování dle zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů.

straně v kolonce provozovatel vozidla. Následně tato část zjišťuje další skutečnosti určující daňovou povinnost.

Při zjišťování daňové povinnosti u daně silniční je dále zásadní určit, zda je vozidlo předmětem daně či nikoliv. Předmět daně je vymezen v § 2 zákona o dani silniční. Pro prvotní zjištění, zda nákladní vozidlo je skutečně u společnosti předmětem daně lze využít následujícího schématu.



Obrázek 3: Zjištění předmětu daně silniční¹¹¹

Jestliže společnost zjistí, že vozidlo, které vlastní, je předmětem daně silniční, vzniká jí povinnosti jako novému poplatníkovi zaregistrovat se u svého místně příslušného finančního úřadu v nejbližším termínu splatnosti zálohy na daň dle § 16 odst. 4 zákona o dani silniční.

¹¹¹ Vlastní zpracování dle zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů.

V průběhu zdaňovacího období, kterým je kalendářní rok, je poplatník povinen platit zálohy na daň silniční, které jsou splatné do 15. dne následujícího po čtvrtletí, ve kterém bylo dané vozidlo předmětem daně. Existuje zde však výjimka v posledním čtvrtletí roku, kdy se zálohy za měsíc říjen a listopad platí do 15. prosince. Termíny splatnosti záloh na daň jsou zobrazeny v následující tabulce.

Tabulka č. 9: Zálohy na daň silniční¹¹²

Termíny splatnosti záloh na daň	Rozhodné období
do 15.4.	leden, únor, březen
do 15.7.	duben, květen, červen
do 15.10	červenec, srpen, září
do 15. 12	říjen, listopad

Záloha na daň se neplatí za vozidla, která byla předmětem daně v prosinci. U těchto vozidel se daňová povinnost vyrovná až při placení daně.

Výše záloh se vypočítá obdobným způsobem jako výše daně. Výše záloh se stanoví jako 1/12 příslušné roční sazby daně za ten kalendářní měsíc, ve kterém bylo vozidlo předmětem daně. Vypočtená výše záloh, daň i sleva na dani se následně zaokrouhluje na celé koruny nahoru za jednotlivá vozidla.

Zálohy na daň se neplatí u vozidel, které jsou dle § 3 zákona o dani silniční osvobozeny od daně. Poplatník je povinen vést evidenci o zaplacených zálohách na daň za každé vozidlo samostatně.¹¹³

Daňová povinnost u daně silniční vzniká kalendářním měsícem, ve kterém se vozidlo stalo předmětem daně silniční.

Po zjištění, zda vozidlo je předmětem daně či nikoliv a poté, co se za předpokladu, že vozidlo je předmětem daně, poplatník zaregistroval k dani silniční, lze použít následující postup pro správné stanovení základu a sazby daně, případně uplatnit zvýšení

¹¹² Vlastní zpracování dle zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů.

¹¹³ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů.

či snížení sazby daně nebo slevu na dani. Ke správnému stanovení daně lze doporučit následující postup.

1. Poplatník daně silniční si v technickém průkazu vozidla na zadní straně v určených kolonkách ověří skutečnosti, které jsou rozhodné pro správný výpočet daňové povinnosti, a to:
 - druh vozidla,
 - kategorii vozidla,
 - datum první registrace,
 - součet největší povolené hmotnosti na nápravy v tunách a počet náprav u návěsů nebo tahačů návěsů.
2. V případě, že vozidlo je předmětem daně, poplatník daně silniční ověří případné osvobození od daně dle ustanovení § 3 zákona o dani silniční.
3. Z již známých údajů, které byly určeny v bodě 1, poplatník stanoví základ daně a sazbu daně, která je taxativně vymezena v § 6 zákona o dani silniční. Sazby daně jsou uvedeny v následující tabulce.

Tabulka č. 10: Sazby daně silniční¹¹⁴

	Hmotnost v tunách	Sazba daně v Kč		Hmotnost v tunách	Sazba daně v Kč
1 náprava	do 1	1 800	3 nápravy	do 1	1 800
	nad 1 do 2	2 700		nad 1 do 3,5	2 400
	nad 2 do 3,5	3 900		nad 3,5 do 6	3 600
	nad 3,5 do 5	5 400		nad 6 do 8,5	6 000
	nad 5 do 6,5	6 900		nad 8,5 do 11	7 200
	nad 6,5 do 8	8 400		nad 11 do 13	8 400
	nad 8	9 600		nad 13 do 15	10 500
2 nápravy	do 1	1 800	3 nápravy	nad 15 do 17	13 200
	nad 1 do 2	2 400		nad 17 do 19	15 900
	nad 2 do 3,5	3 600		nad 19 do 21	17 400
	nad 3,5 do 5	4 800		nad 21 do 23	21 300
	nad 5 do 6,5	6 000		nad 23 do 26	27 300
	nad 6,5 do 8	7 200		nad 26 do 31	36 600
	nad 8 do 9,5	8 400		nad 31 do 36	43 500
	nad 9,5 do 11	9 600		nad 36	50 400
	nad 11 do 12	10 800	4 a více náprav	do 18	8 400
	nad 12 do 13	12 600		nad 18 do 21	10 500
	nad 13 do 14	14 700		nad 21 do 23	14 100
	nad 14 do 15	16 500		nad 23 do 25	17 700
	nad 15 do 18	23 700		nad 25 do 27	22 200
	nad 18 do 21	29 100		nad 27 do 29	28 200
	nad 21 do 24	35 100		nad 29 do 32	33 300
	nad 24 do 27	40 500		nad 32 do 36	39 300
	nad 27	46 200		nad 36	44 100

4. Poplatník daně silniční zjistí datum první registrace vozidla a z toho vyplývající:
 - a) povinnost zvýšení daně dle § 6 odst. 8 nebo
 - b) možnost snížení daně dle § 6 odst. 6 zákona o dani silniční.
5. Poplatník daně silniční zjistí, ve kterých měsících vozidlo podléhalo dani silniční.
6. Poplatník daně silniční zjistí, zda vozidlo provozovalo kombinovanou dopravu a je tedy možné uplatit slevu na dani dle § 12 zákona o dani silniční. Následně:
 - a) sečte počet jízd vozidla uskutečněných v rámci kombinované dopravy a
 - b) věnuje pozornost jízdám, které je možno započíst jako dvě jízdy, a započte je.

¹¹⁴ Vlastní zpracování dle zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů.

7. Poplatník vypočte celkovou slevu na dani silniční.

Poplatník daně silniční zjištěné údaje dosadí do vzorce pro výpočet daně a výpočtem stanoví daňovou povinnost. Při použití roční sazby daně se daň zjistí následovně:

$$D = RS \times (100 \pm P) : 100 : 12 \times M - O - S$$

kde:

D – výše daně v Kč,

RS – roční sazba daně v Kč,

P – zvýšení (+) či snížení (-) roční sazby daně,

M – počet kalendářních měsíců, kdy trvala daňová povinnost,

O – osvobození od daně,

S – sleva na dani.¹¹⁵

Výše uvedený vzorec se použije při roční sazbě daně. Za předpokladu, že se snížení či zvýšení sazby daně během zdaňovacího období měnilo, je třeba vzorec upravit a snížit či zvýšit sazbu dle skutečných měsíců.

Daň, záloha a sleva na dani se u každého vozidla zaokrouhlují na celé koruny nahoru.

Uvedené lze shrnout i do následující tabulky, která shrnuje podmínky pro stanovení daňové povinnosti u vozidel nad 3,5 t, které jsou významné pro společnosti zabývající se silniční přepravou zboží.

¹¹⁵ JANOUŠEK, Karel. *Daň silniční s komentářem*. Olomouc: ANAG, 2004. s. 65. ISBN 978-80-7263-587-0.

Tabulka č. 11: Podmínky pro stanovení daňové povinnosti u daně silniční u vozidel nad 3,5 t¹¹⁶

Ustanovení zákona o dani silniční	Okolnosti
Předmět daně § 2	Vozidlo musí být registrováno v ČR
Osvobození od daně § 3	Dle paliva
Provozovatel vozidla § 4	Provozovatelem musí být poplatník (společnost)
Základ daně § 5	Podle druhu vozidla: a) návěs b) ostatní vozidla
Sazba daně § 6	Dle počtu náprav a hmotnosti Snížení či zvýšení sazby daně
Sleva na dani § 12	Pouze je-li provozována kombinovaná doprava

3.1.2 Metodický návod pro výpočet daně silniční v rámci kombinované dopravy

1. Zjistit, zda úsek přepravy zboží v přepravní jednotce přesáhl po železnici vzdálenost 100 km vzdušnou čarou.
2. Zjistit, zda přeprava po pozemní komunikaci probíhá v počátečním nebo koncovém úseku přepravy a současně mezi místem nakládky nebo vykládky a nejbližším železničním překladištěm.
3. Zjistit, kolik jízd každé konkrétní vozidlo ve zdaňovacím období uskutečnilo a podle toho určit procentuální snížení daně.
4. Testovat, zda je možné některé jízdy započítat jako dvě, tím u daného vozidla navýšit počet jízd a případně zvýšit procentuální snížení daně.
5. Zajistit přepravní doklady s potvrzenými údaji překladiště k prokázání nároku na slevu na dani správci daně.

¹¹⁶ Vlastní zpracování.

Následující tabulka zjišťuje, zda se jedná o kombinovanou přepravu.

Tabulka č. 12: Kombinovaná přeprava¹¹⁷

Kritérium	Naplnění kritéria	Naplnění kritéria	Naplnění kritéria	Naplnění kritéria	Naplnění kritéria
Počáteční úsek uskutečněný po pozemní komunikaci	ano	ne	ano	ano	ne
Koncový úsek uskutečněný po pozemní komunikaci	ano	ano	ne	ano	ne
Úsek po železnici přesáhne 100 km	ano	ano	ano	ne	ne
Uplatnění slevy na dani	ANO	ANO	ANO	NE	NE

3.1.3 Další povinnosti vztahující se k dani silniční

Podání daňového přiznání a úhrada případného nedoplatku

Poplatník je povinen podat daňové přiznání po skončení zdaňovacího období, nejpozději však do 31. ledna kalendářního roku následujícího po zdaňovacím období. Tato skutečnost platí i pro poplatníka, kterému daňové přiznání zpracovává daňový poradce. Do 31. ledna je také poplatník povinen zaplatit daň v případě, kdy je součet uhrazených záloh nižší než výsledná daňová povinnost, a jedná se tak o nedoplatek. V případě přeplatku může poplatník písemně požádat o vrácení přeplatku nebo poplatník sdělí správci daně, jak má být s přeplatkem naloženo. Přeplatek se může použít na uhrazení nedoplatku na jiné dani nebo může být považován jako záloha na daň na následující období.¹¹⁸

¹¹⁷ Vlastní zpracování.

¹¹⁸ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů.

Oznámení o změně registračních údajů

Daňový subjekt je povinen hlásit správci daně veškeré změny údajů, které byly uvedeny při jeho registraci k dani, a to do 15 dnů od toho dne, kdy nastaly, s výjimkou údajů, jejichž změnu si správce daně může zjistit automatizovaným způsobem.¹¹⁹

Zánik daňové povinnosti

Daňová povinnost zaniká v následujícím kalendářním měsíci po měsíci, ve kterém vozidlo již není předmětem daně. Může nastat i další situace, kdy zaniká daňová povinnost u poplatníka, a to v situaci, kdy se během zdaňovacího období mění osoba poplatníka daně. V tomto případě zaniká daňová povinnost původnímu poplatníkovi v měsíci, který předchází měsíci, ve kterém došlo ke změně provozovatele vozidla v registru silničních vozidel a v technickém průkazu vozidla.¹²⁰

3.1.4 Prostředky daňové optimalizace

Dopravní společnost ve snaze ušetřit na dani silniční a snížit daňovou povinnost může využít daňové optimalizace. U vozidel, která nejsou trvale využívána k výdělečné činnosti, může společnost tato vozidla dočasně vyřadit z registru vozidel a uložit RZ do tzv. depozitu na RSV, a zároveň dopravní společnost odevzdá i osvědčení o registraci vozidla. Následně společnost může vozidlo ve chvíli, kdy vozidlo bude potřebovat, opět zařadit do provozu. Pro využití maximální optimalizace si dopravní společnost musí bedlivě ohlídat vznik a zánik daňové povinnosti (viz kapitola 2.1.1, str. 45).

Další možností je využití vozidla v kombinované dopravě, kdy vozidlo využívané v této dopravě může dosáhnout až 100% slevy na dani, jestliže je používáno výlučně k přepravě v počátečním nebo konečném úseku kombinované dopravy.

Pořízením nových vozidel lze také ušetřit na dani a to z důvodu toho, že nákupem nového vozidla se snižuje sazba daně silniční až o 48 % za první tři roky, o 40 % v dalších třech letech a o 25 % v následujících třech letech, celkem lze snižovat daň u nových vozidel po dobu devíti let (viz kapitola 2.1.4, str. 50 a následující).

¹¹⁹ Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, § 127.

¹²⁰ Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů. § 8 odst. 2.

3.1.5 Modelový příklad

Následující kapitola bude zaměřena na výpočet daňové povinnosti u daně silniční. Výpočty jsou provedeny na fiktivních příkladech.

Společnost Kamion s. r. o. používala ke své podnikatelské činnosti v roce 2017 následující vozidla:

1. Osobní automobil, jehož vlastníkem je leasingová společnost. Jako provozovatel vozidla je zapsána společnost Kamion s. r. o. Datum první registrace vozidla bylo 30. 6. 2016, zdvihový objem motoru je 3 000 cm³. SPZ 1B1 1234
2. Nákladní automobil, SPZ 2B2 1234, datum první registrace je 30. 6. 2012. Automobil má 2 nápravy, největší povolená hmotnost je 7,5 tuny.
3. Společnost dále vlastní kamion, který je složený z tahače návěsů a z návěsu. Tahač návěsů 3B3 1234 byl v měsících červenec až říjen využíván pro kombinovanou přepravu, kdy uskutečnil 85 jízd v rámci kombinované dopravy, z čehož u 10 jízd byla vzdálenost ujetá územím ČR delší než 250 km. Z tohoto důvodu nebyl návěs 4B4 1234 v těchto měsících využíván, proto se společnost rozhodla, že návěs v těchto měsících dočasně vyřadí z provozu, vyřazeno bylo 2. 7. 2017 a zařazeno zpět do provozu bylo 3. 11. 2017. Datum první registrace tahače bylo 25. 11. 2013, tahač má dvě nápravy a největší povolená hmotnost je 16 tun. Datum první registrace návěsu bylo 5. 8. 2008, návěs má 3 nápravy a součet největších povolených hmotností na nápravy je 27 tun.

Shrnutí zadání a výpočet daně silniční je uvedeno v následujících tabulkách.

Tabulka č. 13: Řešení příkladu – shrnutí zadání¹²¹

	vozidlo 1B1 1234	vozidlo 2B2 1234	vozidlo 3B3 1234	vozidlo 4B4 1234
Druh vozidla	osobní automobil	nákladní automobil	tahač návěsů	návěs
Datum první registrace	30. 6. 2016	30. 6. 2012	25. 11. 2013	5. 8. 2008
Počet měsíců od první registrace	19 měsíců	67 měsíců	50 měsíců	113 měsíců
Základ daně	zdvihový objem	největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav	největší povolená hmotnost v tunách a počet náprav	součet největších povolených hmotností na nápravy v tunách a počet náprav
Počet jízd v kombinované dopravě	x	x	95 jízd je možno započítat	x

¹²¹ Vlastní zpracování.

Tabulka č. 14: Řešení příkladu - výpočet daňové povinnosti¹²²

	vozidlo 1B1 1234	vozidlo 2B2 1234	vozidlo 3B3 1234	vozidlo 4B4 1234
Základ daně	3 000 cm ³ § 5 písm. a)	2 nápravy, 7, 5 tuny § 5 písm. c)	2 nápravy, 16 tun § 5 písm. c)	3 nápravy, 27 tun § 5 písm. b)
Roční sazba daně	3 600 Kč § 6 odst. 1	7 200 Kč § 6 odst. 2	23 700 Kč § 6 odst. 2	36 600 Kč § 6 odst. 2
Snížení sazby daně	o 48 % § 6 odst. 6	o 40 % § 6 odst. 6	o 40 % § 6 odst. 6	o 25 % v 1. -7. měsíci § 6 odst. 6
Sleva na dani	x	x	75% § 12 odst. 3	x
Trvání daňové povinnosti	12 měsíců	12 měsíců	12 měsíců	9 měsíců
Daňová povinnost	$3\,600 \times 0,52 = 1\,872 \text{ Kč}$	$7\,200 \times 0,6 = 4\,320 \text{ Kč}$	$23\,700 \times 0,6 \times 0,25 = 3\,555 \text{ Kč}$	$36\,600 : 12 = 3\,050 \text{ Kč}$ $3\,050 \times 7 \times 0,75 = 16\,013 \text{ Kč}$ $3\,050 \times 2 = 6\,100 \text{ Kč}$
Daňová povinnost za rok 2017	1 872 Kč/ rok	4 320 Kč/ rok	3 555 Kč/ rok	22 113 Kč/ rok

Za předpokladu skutečností, které jsou uvedeny v předchozí tabulce, vyšla daňová povinnost za rok 2017 pro vozidlo 1B1 1234 1.872 Kč, pro vozidlo 2B2 1234 4 320 Kč, pro vozidlo 3B3 1234 3 555 Kč a pro vozidlo 4B4 1234 22 113 Kč. Daňové přiznání, které je součástí přílohy, musí společnost Kamion s. r. o. musí podat do 31. ledna 2018.

¹²² Vlastní zpracování.

3.2 Daň z přidané hodnoty

Tato část práce se věnuje metodickému návodu v oblasti daně z přidané hodnoty pro dopravní společnost. Konkrétně se jedná o metodický návod, jak by společnost měla vystavovat daňové doklady - faktury za poskytnutí služby přepravy zboží s využitím poznatků z předchozích kapitol.

3.2.1 Metodický návod pro fakturaci v dopravní společnosti

Nejdůležitějším úkonem při vystavování faktur za přepravu zboží je určení místa plnění při poskytnutí služby, které se v případě společnosti zabývající se silniční přepravou zboží určuje dle § 9 a § 10f zákona o dani z přidané hodnoty. K správnému určení lze využít schéma z kapitoly 2.2.2, str. 56 a následující.

3.2.2 Místo plnění při poskytnutí služby osobě povinné k dani

Místo plnění při poskytnutí služby přepravy zboží osobě povinné k dani je místo, kde má tato osoba sídlo. Obecné pravidlo pro určení místa plnění při poskytnutí služby je vymezeno v § 9. Jestliže se realizuje přeprava zboží, zákazník se společností uzavřou objednávku, ve které je uvedeno, co je to za zboží, kolik ložných metrů má zboží, jakou má hmotnost, odkud kam se zboží přepravuje a pro koho.

Místo plnění při poskytnutí služby přepravy zboží osobě povinné k dani - místem plnění je místo, kde má tato osoba sídlo. Může se jednat o následující osoby povinné k dani:

1. osoba se sídlem v tuzemsku:

- MP = tuzemsko
- faktura bude vystavena s českým DPH 21 %

2. osoba se sídlem v EU:

- MP = členský stát EU, kde má osoba sídlo
- při fakturaci se uplatní princip reverse charge
- faktura bude vystavena bez DPH a daňová povinnost bude přenesena na příjemce služby

- na faktuře musí být zmíněno, že je dané plnění osvobozené, například formulí: Podle článku 196 Směrnice Rady č. 2006/112/ES povinnosti přiznat a zaplatit daň vzniká příjemci služby. MP: Rakousko.

3. osoba se sídlem ve třetí zemi

- MP = tuzemsko, pokud ke skutečnému užití nebo spotřebě dochází v tuzemsku a OPD je plátcem, faktura bude vystavena s českým DPH 21 %
- MP = třetí země, princip reverse charge, faktura bude vystavena bez české DPH a na faktuře musí být opět zmíněno, že je dané plnění osvobozené, například formulí: Podle článku 196 Směrnice Rady č. 2006/112/ES povinnosti přiznat a zaplatit daň vzniká příjemci služby. MP: Rakousko.

3.2.3 Místo plnění při poskytnutí služby osobě nepovinné k dani

Místo plnění při poskytování služby přepravy zboží osobě nepovinné k dani je úsek, kde se daný úsek přepravy realizuje nebo místo zahájení přepravy. V tomto případě se použije speciální pravidlo a to ustanovení § 10f. Poskytnutí služby přepravy zboží osobě nepovinné k dani se bude faktura vystavovat dle následujících kritérií:

1. přeprava mezi členskými státy:

- MP = místo zahájení přepravy
- faktura bude vystavena bez českého DPH
- faktura bude vystavena s daní příslušného státu místa plnění
- poskytovateli vzniká povinnost se zaregistrovat k dani ve státě místa plnění a daň v tomto státě odvést

2. přeprava mezi ostatními státy:

- MP = místo, kde se příslušný úsek přepravy uskutečňuje
- Místo plnění bude určeno dle úseku, kde byla přeprava uskutečňována, a přesné km přepravy budou rozpočítány mezi jednotlivé státy přepravy
- Dopravní společnosti vzniká povinnost odvést daň příslušného státu ve všech státech, kterými se přeprava realizovala.

Tabulka č. 15: Daňové přiznání, kontrolní hlášení, souhrnné hlášení¹²³

Aspekt	Daňové přiznání	Kontrolní hlášení	Souhrnné hlášení
uskutečněná zdanitelná plnění nad 10.000 Kč včetně daně s MP v tuzemsku	ř. 1 a ř. 2	A4	x
uskutečněná zdanitelná plnění do 10.000 Kč včetně daně s MP v tuzemsku	ř. 1a ř. 2	A5	x
přijatá zdanitelná plnění nad 10.000 Kč včetně daně s MP v tuzemsku	ř. 40 a ř. 41	B2	x
přijatá zdanitelná plnění do 10.000 Kč včetně daně s MP v tuzemsku	ř. 41 a ř. 42	B3	x
osvobození poskytnutí přepravy a služeb přímo vázaných na dovoz zboží a vývoz zboží § 69	ř. 26	x	x
přenesená daňová povinnosti s MP v jiném členském státě	ř. 21	x	ano

3.2.4 Poskytnutí služby přepravy zboží při dovozu a vývozu

V případě, že je místo plnění dle obecného pravidla § 9 odst. 1 zákona o dani silniční je mimo EU, poskytnutí služby přepravy zboží při dovozu a vývozu je osvobozené dle § 69 zákona o dani silniční¹²⁴. Přeprava je osvobozena od DPH a faktura bude vystavena bez české daně s odkazem na § 69 zákona o dani z příjmu. Při dokazování, že se jednalo o poskytnutí přepravy vývozu či dovozu, musí plátce, který přepravu realizuje, doložit, že se jednalo právě o dovoz a vývoz. Uvedené se dokazuje přepravním dokladem, kde

¹²³ Vlastní zpracování dle zákona č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů.

¹²⁴ Za dovoz zboží se dle § 20 zákona o dani z přidané hodnoty považuje: (1) Dovozem zboží se pro účely tohoto zákona rozumí vstup zboží z třetí země na území Evropské unie. (2) Za dovoz zboží se pro účely tohoto zákona považuje také vstup zboží na území Evropské unie z území podle § 3 odst. 2. U dovozu tohoto zboží postupuje celní úřad tak, jako by se jednalo o dovoz zboží ze třetí země. Dále dle § 66 odst. 1 se vývozem rozumí: (1) Vývozem zboží se pro účely tohoto zákona rozumí výstup zboží z území Evropské unie na území třetí země, jestliže zboží bylo propuštěno do celního režimu vývozu, pasivního zušlechťovacího styku nebo vnějšího tranzitu, nebo bylo zpětně vyvezeno.

je uvedeno místo, kam se zboží přepravuje, smlouvou o přepravě věci nebo jinými důkazními prostředky. V praxi se tato doprava prokazuje celním dokumentem.

3.3 Daň z příjmu právnických osob

Tato část práce se bude vztahovat k vybraným problémům. Konkrétně bude pojednáno o zaměstnaneckých benefitech, prostřednictvím kterých je možno ovlivňovat výši základu daně.

3.3.1 Metodický návod optimalizace DPPO – zaměstnanecké benefity

Příspěvek na stravování zaměstnanců

Pro poskytnutí stravenek zaměstnancům musí být splněny tyto podmínky:

- přítomnost zaměstnance na pracovišti během stanovené směny minimálně 3 hodiny,
- zaměstnanci během směny nevznikl nárok na stravné v průběhu směny.

Tabulka č. 16: Daňová uznatelnost stravenky¹²⁵

přítomnost na pracovišti > 3 hod	nárok na stravné v průběhu směny (více jak 5 hodin mimo pracoviště)	nárok na stravné po ukončení směny (po 5 hodinách až když skončila pracovní doba)	právní nárok	Nárok na stravenku
ANO	ANO	NE	NE	NE
ANO	NE	NE	NE	ANO
NE	ANO/ NE	NE	NE	NE
ANO	NE	ANO	NE	ANO

¹²⁵ Vlastní zpracování.

Pracovní oblečení

Pokud chce zaměstnavatel uplatnit pracovní oděvy jako daňový výdaj, musí toto oblečení splnit následující podmínky:

- nezaměnitelnost - oblečení nesmí být zaměnitelné s běžným oděvem
- jednotný styl - podoba a charakter oblečení musí být vymezena ve vnitřním předpise
- vymezené užívání – povinnost zaměstnanců používat pracovní oděvy pouze při výkonu zaměstnání musí být vymezena vnitřním předpisem
- dokumentace oděvů – je nutné pořídit zápis o předání pracovního oblečení konkrétním zaměstnancům
- doložení nákladů a korektní zaúčtování – zaměstnavatel doloží doklady o nákupu oblečení a další náklady, související s pořízením nebo zhotovením firemních nápisů, loga apod.

Zahraniční služební cesty

Zaměstnavatel může zaměstnanci poskytnout na zahraniční služební cestu kapesné. Pokud není vyšší než 40 % stravného, je pro zaměstnavatele daňově uznatelným výdajem a zaměstnavateli nevznikne povinnost odvádět z této částky sociální pojištění (dále jen SP) a zdravotní pojištění (dále jen ZP).

Zahraniční stravné při plném nároku činní v Rakousku 45 EUR, jak je zřejmé z Vyhlášky Ministerstva financí ČR č. 366/2016 Sb. Navýšení 40% činí 18 EUR což je (při použití kurzu vyhlášeného ČNB dne 2.1.2017 27,02 Kč/EUR) 486,32 Kč.

Pokud by zaměstnavatel tuto částku vyplatil zaměstnanci jako součást hrubé mzdy, bylo by nutné z této částky odvést 31,5% na SP a 13,5 % na ZP (zaměstnavatel odvádí 25% na SP a 9% na ZP, zaměstnanec 6,5% SP a 4,5% ZP). Celkem by odvod státu činil 45%, tedy 220 Kč. Zaměstnanec by pak z uvedené částky dostal pouze 327 Kč čistého.

Jestliže by zaměstnavatel chtěl, aby tuto částku dostal zaměstnanec jako součást čisté mzdy, byl by odvod státu na SP a ZP 323 Kč,

Z uvedeného plyne, že pokud by zaměstnavatel chtěl navýšit čistý příjem zaměstnance, je nejvýhodnější využít možnosti navýšení zahraničního stravného až do výše 40% základní sazby.

Tabulka srovnává odvody SP a ZP a celkový náklad zaměstnavatele při navýšení hrubé mzdy (HM), čisté mzdy (ČM) a vyplacení kapesného při zahraniční služební cestě.

Tabulka č. 17: Celkové náklady zaměstnavatele při navýšení mzdy¹²⁶

Aspekt	odvody zaměstnanec	odvody zaměstnavatel	odvody celkem	vyplaceno zaměstnanci	celkový náklad zaměstnavatele
navýšení HM o 486 Kč	54	166	220	327	652
navýšení ČM o 486 Kč	80	243	323	486	809
kapesné při ZC 486 Kč	0	0	0	486	486

¹²⁶ Vlastní zpracování dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, ve znění pozdějších předpisů a Vyhlášky Ministerstva financí ČR č. 366/2016 Sb.

4 NÁVRHY A DOPORUČENÍ VEDOUcí K DAŇOVé OPTIMALIZACI VE VYBRANé SPOLEČNOSTI

Kapitola si klade za cíl aplikovat vybrané teoretické poznatky uvedené v první části práce a metodický postup z následující části práce na vybranou dopravní společnost. Kapitola bude identifikovat vybrané oblasti z hlediska daní s důrazem na mezinárodní přepravu zboží. Využita budou data ze zdaňovacího období 2017. V úvodní části této kapitoly bude představena vybraná společnost, její hlavní charakteristiky a ekonomická situace. Společnost si přeje zůstat v anonymitě, a proto nebude uveden její název a některé skutečnosti budou zmíněny pouze obecně.

4.1 Představení vybrané společnosti

Vybraná dopravní společnost (dále jen „Dopravní společnost“) působí na trhu od roku 2010. Jedná se o obchodní korporaci – společnost s ručením omezeným. Dopravní společnost se zabývá tuzemskou i mezinárodní přepravou zboží a to jak po území EU, tak i do států nečlenských. Společnost provozuje 6 nákladních souprav různého stáří tvořených z tahače a návěsu, dále dodávkové vozidlo a dvě osobní auta, celkově tedy společnost vlastní 15 vozidel.

Dopravní společnost vlastní jeden společník, který současně zastává funkci jednatele. Současně má se společností uzavřenou pracovní smlouvu jako dispečer.

Účetní období se shoduje s kalendářním rokem a za poslední zdaňovací období 2016 vykázala společnost čistý obrát ve výši 12,3 mil. Kč.

Dopravní společnost má 8 zaměstnanců. Kromě řidičů kamionů zaměstnává také účetní, a jak bylo zmíněno výše, i dispečera. Řidičům je vypláceno zahraniční stravné dle platné legislativy.

Dopravní společnost má majetek ve výši 4,87 mil. Kč, v němž část tvoří nákladní vozidla. Společnost nevlastní žádné budovy ani pozemky. Společnost má 3 soupravy tvořené tahačem a návěsem a 3 návěsy již splaceny z přecházejících období. Aktuálně splácí dva tahače formou bankovního úvěru a jedno vozidlo formou operativního leasingu.

Dopravní společnost je plátcem daně silniční, daně z přidané hodnoty a daně z příjmů právnických osob, které přiznání podává daňový poradce.

Dopravní společnost používala ke své činnosti 6 tahačů, 6 návěsů, dodávkové vozidlo do 3,5 t a dvě osobní vozidla, jak je již zmíněno výše. Dopravní společnost během zdaňovacího období 2017 nevyužívala všechna svá vozidla z důvodu poklesu zakázek v tomto období a konkrétně nevyužívala 2 návěsy. Aby daňová povinnost zanikla, uložila technické průkazy nepoužívaných vozidel do depozitu. RZ prvního návěsu Dopravní společnost uložila do depozitu 16. 3. 2017 a následně RZ vyzvedla 26. 5. 2017, RZ druhého návěsu společnost uložila do depozitu 18. 4. 2017 a následně vyzvedla 21. 6. 2017.

Pro zahraničního odběratele realizovala Dopravní společnost v roce 2017 kombinovanou přepravu s využitím dvou tahačů. Zboží v přepravní jednotce, kterou byl návěs ve vlastnictví zahraničního partnera, přebírala na železničním terminále v Brně - Heršpicích a následně jej dopravovala k zákazníkům v převážné většině do Rakouska. Na železniční překladiště přijížděly vlaky z různých směrů, nejčastěji z námořního přístavu v německém Rostocku, ale také z železničního překladiště v Rumunsku. Podrobnou analýzou přeprav, zahrnutých do kombinované přepravy bylo zjištěno, že společnost špatně posoudila ustanovení § 12 odst. 1 zákona o dani silniční. Slevu na dani neuplatnila u přeprav, kdy zboží přijelo do České republiky z Rumunska a vlak překročil státní hranici ČR v Lanžhotě. Dopravní společnost usoudila, že úsek po železnici ve vzdálenosti větší než 100 km musí být překonán v ČR, což mezi Lanžhotem a Brnem splněno není. Dopravní společnost tak neuplatnila slevu na dani u více než 40 jízd. Vzhledem k tomu, že tyto přepravy byly realizovány nejstarším tahačem (roční sazba daně 23.700 Kč) s datem uvedení do provozu 01/2009 a tedy bez možnosti snížit sazbu daně, zaplatila společnost navíc na dani silniční z důvodu neuplatnění slevy. Dále se společnost nezabývala možností započítat jízdy s ujetou vzdáleností územím ČR delší než 250 km jako dvě jízdy.

Společnost provádí přepravy pro tuzemské i zahraniční odběratele do různých států EU, nepravidelně i do států nečlenských, v převážné většině případů pro osoby povinné k dani. U všech přeprav, které byly provedeny pro osoby povinné k dani v rámci EU, bylo správně stanoveno MP v souladu s ustanovením § 9 odst. 1. Faktury za přepravy s místem

plnění v jiném členském státě byly vystaveny bez české DPH a opatřeny poznámkou o přenesení daňové povinnosti na příjemce. Několik přeprav bylo provedeno do Norska a zpět. Norsko není členským státem EU, z čehož vyplývá, že se jednalo o přepravy přímo vázané na dovoz a vývoz zboží. Faktury byly vystaveny bez daně, opatřeny i poznámkou, že se jedná o přepravu osvobozenou od DPH dle § 69 zákona o dani z přidané hodnoty. K faktuře byly přiloženy přepravní doklady, potvrzené pohraničním celním úřadem členského státu, který byl výstupním státem při vývozu a vstupním při dovozu, což bylo u těchto přeprav Švédsko. Jedna přeprava byla provedena pro osobu nepovinnou k dani s trvalým bydlištěm na Slovensku. Jednalo se o přepravu stroje ze Žiliny do Brna. Při vystavení faktury za tuto přepravu nepostupovala Dopravní společnost v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty. Při vystavování faktury se řídila obecným ustanovením § 9 odst. 2 pro stanovení místa plnění osobě nepovinné k dani a místo plnění chybně určila v tuzemsku. Fakturu odběrateli vystavila včetně českého DPH.

4.2 Návrhy a doporučení v oblasti daně silniční

Dopravní společnost ve vztahu k daňové optimalizaci využívá depozit, nicméně nevyhodnotila správně vznik a zánik daňové povinnosti u vozidel, které během zdaňovacího období vyřadila z registru vozidel. Povinnost platit daň silniční trvá celý měsíc dle § 8 odst. 1 zákona o dani silniční. Osvědčení o registraci vozidel a RZ vozidel uložila do depozitu v průběhu měsíce a při opětovném uvedení do provozu je vyzvedla téměř ke konci měsíce. Navrhují, aby Dopravní společnost při dalším uložení RZ do depozitu toto učinila k poslednímu dni v měsíci, neboť když to udělá v průběhu, musí stejně zaplatit daň za celý měsíc. Tím, že RZ a osvědčení o registraci uloží do depozitu až poslední den měsíce, může Dopravní společnost přijmout nečekané nabídky od odběratelů. Vyzvednutí RZ a osvědčení o registraci z depozitu by měla společnost uskutečnit nejlépe první den v měsíci, neboť opět platí daň celý měsíc. Společnost tedy měla RZ vozidla uložit do depozitu 31. 3. 2017 a následně uvést vozidlo do provozu 1. 6. 2017. U druhého vozidla tak měla učinit 30. 4. 2017 a 1. 7. 2017.

U přepravy, kdy zboží přijelo z Rumunska do České republiky po železnici, Dopravní společnost nesprávně usoudila, že se nejedná o kombinovanou přepravu. V tomto případě navrhuji, aby Dopravní společnost tuto přepravu posuzovala jako kombinovanou, neboť úsek po železnici přesahuje vzdálenost 100 km vzdušnou čarou. Dále Dopravní

společnosti za předpokladu, že většina nákladů přijela po železnici z Německa, kdy je vzdálenost ujetá územím ČR větší než 250 km, navrhuji, aby taková jízda byla započítána jako jízdy dvě. Dopravní společnost využívala k provádění kombinované přepravy dva tahače. Domnívám se, že by bylo výhodnější zapojit tahačů více a při současném zdvojnásobení počtu jízd dle předchozího odstavce, mohla dosáhnout výraznější slevy na dani.

4.3 Návrhy a doporučení v oblasti DPH

Při poskytnutí přepravy osobě nepovinné k dani Dopravní společnost postupovala chybně. V uvedeném případě mělo být použito speciální pravidlo, které stanovuje místo plnění při poskytnutí služby přepravy zboží osobě nepovinné k dani dle § 10 f zákona o dani z přidané hodnoty. Místo zahájení přepravy se nachází na Slovensku a místo plnění je tedy taktéž na Slovensku. Faktura za přepravu měla být vystavena bez české daně a DPH z této přepravy nemělo být českému finančnímu úřadu odvedeno. Dopravní společnost by měla podat do konce měsíce následujícího po měsíci, ve kterém chybu zjistila, dodatečné daňové přiznání na daň nižší, než je poslední známá daň. Z důvodu, že místo plnění se nachází na Slovensku a na osobu nepovinnou k dani není možné přenést daňovou povinnost, měla by Dopravní společnost slovenskou daň slovenskému finančnímu úřadu přiznat a zaplatit. Společnost se musí zaregistrovat na Slovensku jako plátce DPH a odvést daň z uskutečněné přepravy pro osobu nepovinnou k dani.

4.3.1 Vrácení DPH ze zahraničí

Dopravní společnost též nakupuje služby v zahraničí. Při podrobné analýze byla identifikována následující problematická místa

Služby nakoupené v zahraničí bez DPH

Velké množství dokladů přijatých v zahraničí za drobné služby, jako je např. parkování kamionů na placených parkovištích, mytí vozidel atd., je dodavatelem vystavena bez DPH. Příjemcem služby je Dopravní společnost se sídlem v tuzemsku, místo plnění se tedy přesouvá do tuzemska a Dopravní společnost má povinnost i u těchto drobných dokladů samovyměřit a odvést DPH. Dále se tyto doklady, byť na částky v řádech jednotek EUR, musí objevit v kontrolním hlášení.

Aby se společnost vyhnula sankcím ze strany správce daně, je nutné věnovat pozornost i těmto drobným dokladům a neopomíjet samovyměření a odvod daně.

Služby a ostatní nákupy v zahraničí včetně DPH

Společnost nakupuje v zahraničí pohonné hmoty, platí mýto, provádí opravy vozidel, atd. Přijaté faktury jsou zahraničním dodavatelem vystaveny včetně DPH. Dopravní společnost má právo žádat vrácení uhrazené DPH u příslušných finančních úřadů. Společnost v této záležitosti nevyužívá žádného zprostředkovatele, který by za ni žádosti o vrácení zpracoval a podal, ale činí tak sama. I když je tento postup časově náročnější, ušetří tak nemalou částku, kterou by musela zprostředkovatelům zaplatit. Žádosti podává prostřednictvím portálu Finanční správy a DIČ dodavatele ověřuje v systému VIES. Žádosti podává po uplynutí zdaňovacího období, některé až na samém konci lhůty, což je v září následujícího roku. Na vrácení příslušné finanční částky pak čeká další čtyři měsíce.

Pro společnost by bylo výhodnější využít možnosti podat žádost o vrácení DPH již po uplynutí kalendářního čtvrtletí. Musí být ovšem splněn limit minimální částky, stanovené příslušným finančním úřadem země vrácení. Tím by se lhůta vrácení DPH mohla zkrátit až o jeden a půl roku, jak lze zjistit z následující tabulky

Tabulka č. 18: Možné lhůty vrácení DPH ze zahraničí¹²⁷

Přijetí služby 1. - 31. 3. 2018	
podání žádosti	
04/18 nejbližší termín	09/19 nejzazší termín
lhůta pro vyřízení 4 měsíce	lhůta pro vyřízení 4 měsíce
vráceno 08/18	vráceno 01/20

¹²⁷ Vlastní zpracování na základě <http://www.financnisprava.cz/> a § 82 zákona č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů a SMĚRNICE RADY 2008/9/ES ze dne 12. února 2008, kterou se stanoví prováděcí pravidla pro vrácení daně z přidané hodnoty stanovené směrnicí 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale v jiném členském státě.

V následující tabulce jsou uvedeny minimální a maximální částky, které Dopravní společnost může požádat od zahraničních finančních úřadů.

Tabulka č. 19: Limitní částky vrácení daně z jiného státu¹²⁸

Článek Směrnice Rady 2008/9/ES a členský stát	Článek 10	Článek 17
	Článek 10. Limity plnění vyjádřené v národní měně členského státu vrácení	Článek 17. Limitní částky daně vyjádřené v měně členského státu vrácení daně
AT	250 EUR a 1000 EUR	50 EUR a 400 EUR
BE	250 EUR a 1000 EUR	50 EUR a 400 EUR
DE	250 EUR a 1000 EUR	50 EUR a 400 EUR
EE	250 EUR a 1000 EUR	50 EUR a 400 EUR
ES	250 EUR a 1000 EUR	50 EUR a 400 EUR
FI	1000 EUR	50 EUR a 400 EUR
HR		400 HRK a 3100 HRK
GB		35 GBP a 295 GBP
IT	250 EUR a 1000 EUR	50 EUR a 400 EUR
LT	900 LTL a 3500 LTL	170 LTL a 1380 LTL
LU	250 EUR a 1000 EUR	50 EUR a 400 EUR
LV	175,70 LVL A 702,80 LVL	35, 14 LVL A 281,12 LVL
NL	250 EUR a 1000 EUR	50 EUR a 400 EUR
PL	250 EUR a 1000 EUR	50 EUR a 400 EUR
SE		500 SEK a 4000 SEK
SK	250 EUR a 1000 EUR	50 EUR a 400 EUR

¹²⁸ Všeobecné informace. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. © 2018 [cit. 2018-04-10]. Dostupné z: https://adisspr.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/vatref/vseobecne_inf.faces.

4.4 Návrhy a doporučení v oblasti DPPO

Dopravní společnost zaměstnávala v roce 2017 celkem 8 zaměstnanců, z toho bylo zaměstnáno 6 řidičů, 1 účetní a 1 dispečer.

Dopravní společnost určitým zaměstnancům přispívá na stravování prostřednictvím stravenek. Konkrétně dopravní společnost poskytuje stravenky účetní a dispečerovi. Tito zaměstnanci mají se společností uzavřenou pracovní smlouvu a je tedy mezi nimi a společností uzavřen pracovněprávní vztah. Udělené stravenky měly v roce 2017 hodnotu 80 Kč. Z této hodnoty bylo 55 % hodnoty hrazeno Dopravní společností a 45 % hodnoty si každý vybraný zaměstnanec hradil sám.

Dopravní společnost by chtěla zjistit, v jaké výši by měly být poskytované stravenky, aby došlo k maximální možné úspoře na dani.

Společnost poskytla ve zdaňovacím období 2017 celkem 375 ks stravenek. V případě poskytování příspěvku na stravování ve formě stravenek je daňově uznatelná 55% hodnota stravenky, maximálně však 70 % stravného vymezeného pro zaměstnance v § 24 odst. 2 písm. j bod 4. zákona o daních z příjmů. Uvedená hodnota činila k 31. 12. 2017 60,20 Kč, hodnotu jsme získali jako 70 % z 86 Kč. Tento maximálně daňově uznatelný náklad 60,20 Kč odpovídá při 55 % příspěvku zaměstnavatele hodnotě stravenky 109,45 Kč. Daňově nejvýhodnější bylo pro společnost ve zdaňovacím období 2017 poskytovat stravenky v hodnotě 109 Kč. Nejvýhodnější by to bylo z toho důvodu, že část stravenky v hodnotě 59,95 Kč je daňově účinným nákladem a zbylá hodnota ve výši 49,05 Kč si hradí zaměstnanec sám. Jestliže by Dopravní společnost v roce 2017 poskytovala stravenky v hodnotě 105 Kč, mohla v tomto roce snížit základ daně navíc o 5 981,25 Kč, jak znázorňuje následující tabulka. Současně by ale musela tuto částku vynaložit ze svých peněžních prostředků.

Tabulka č. 20: Daňová optimalizace s využitím stravenek¹²⁹

	Hodnota stravenky ve výši 80 Kč	Hodnota stravenky ve výši 109 Kč
Daňově uznatelný náklad za 1ks	44 Kč	59,95 Kč
Celková hodnota daňově uznatelných nákladů při 375 ks	16.500 Kč	22.481,25Kč
Rozdíl	5.981,25 Kč	

Z hlediska zaměstnance je hodnota stravenky osvobozeným příjmem dle § 6 odst. 9 písm. b) zákona o dani z příjmu.

V situaci, kdy by Dopravní společnost chtěla navýšit odměnu svým zaměstnancům za provedenou práci, může to provést navýšením stávající mzdy anebo tak společnost může učinit poskytnutím zaměstnaneckého benefitu. Určité skupiny zaměstnaneckých benefitů mohou přinášet daňové úlevy a to z pohledu jak zaměstnance, tak zaměstnavatele. Za nejvýhodnější se dají považovat ty benefity, které z hlediska daně z příjmu jsou daňově uznatelné na straně společnosti a nezvyšují základ daně z příjmu fyzických osob a současně nezakládají povinnost odvodu na sociálním a zdravotním pojištění na straně zaměstnance. Za tyto vybrané benefity lze považovat následující:

- nepeněžní plnění, které je zaměstnavatelem vynaloženo na odborný rozvoj zaměstnanců a na jejich rekvalifikaci související s předmětem činnosti zaměstnavatele¹³⁰,
- náhrady cestovních výdajů, které jsou poskytovány při pracovní cestě, do limitu stanoveného zákonem,¹³¹
- nepeněžní plnění, které je poskytnuté formou přechodného ubytování a to do určité částky¹³² a

¹²⁹ Vlastní zpracování dle dat poskytnutých společností.

¹³⁰ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, ve znění pozdějších předpisů., § 6 odst. 9 písm. a).

¹³¹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, ve znění pozdějších předpisů., § 24 odst. 2 písm. zh).

¹³² Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, ve znění pozdějších předpisů., § 25 odst.1 písm.k).

- stravenky do limitu stanoveného zákonem.

ZÁVĚR

Mezinárodní silniční přepravu zboží lze považovat za bezkonkurenční formu přepravy díky své flexibilitě a dostupnosti. Její smysl lze považovat v zajištění přepravních potřeb hospodářství. Společnosti, které se zabývají silniční mezinárodní přepravou zboží a nejen ty, mají při vykonávání své podnikatelské činnosti nespočet povinností, které musí plnit.

Náplní diplomové práce bylo analyzovat vybrané daně s důrazem na mezinárodní silniční přepravu zboží. Práce se skládá ze 4 částí.

V první části práce je popsána silniční mezinárodní přeprava zboží v obecné rovině, jsou vymezeny základní pojmy související s nákladní dopravou. Následně jsou vymezena specifika podnikání, která musí osoba, která chce podnikat v mezinárodní silniční přepravě zboží, splňovat. Dále jsou popsány vybrané daně, které souvisí s mezinárodní silniční přepravou zboží. Konkrétně je vysvětlena daň silniční, kterou upravuje zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů. Tato daň je rozebrána a analyzována nejpodrobněji, protože je z hlediska náplně práce podstatná. Následně je práce zaměřena na daň z přidané hodnoty, která se řídí zákonem č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. S ohledem na rozsáhlost zákona je daň z přidané hodnoty popsána s využitím základních konstrukčních prvků. Totéž platí o další popsané dani, kterou je daň z příjmu právnických osob upravená konkrétně zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. U dani z příjmu právnických osob jsou vybrána pouze ta ustanovení, která se dotýkají vybraných oblastí.

Další část práce se věnuje analýze současného stavu, kde jsou analyzovány a rozebrány jednotlivé daně vymezené v předchozí kapitole. Jsou vymezeny problematické situace a následně správná řešení nebo návrhy řešení.

Následně v další části práce je navržen metodický postup, který má za úkol pomoci společnosti ve vybraných oblastech v otázkách již zmíněných daní.

V poslední části práce jsou vymezeny návrhy a doporučení, která vedou k daňové optimalizaci ve vybrané společnosti u jednotlivých vybraných daní.

SEZNAM POUŽITÝCH ZDROJŮ

BÁRTA, Jan. *Zákon o dani z přidané hodnoty s komentářem*. 3., rozš. vyd. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2015. ISBN 978-80-7380-523-4.

BENDA, Václav a Milan TOMÍČEK. *DPH u intrakomunitárních dodávek a dovozu a vývozu zboží: praktické postupy uplatňování daně s využitím příkladů*. vyd. 6., aktualiz. Praha: BOVA POLYGON, 2015. ISBN 978-80-7273-174-9.

Nákladní doprava - časové řady | ČSÚ. Český statistický úřad | ČSÚ [online]. ©2018 [cit. 2018-02-05.]. Dostupné z:

https://www.czso.cz/csu/czso/nakladni_doprava_casove_rady

DVOŘÁKOVÁ, Veronika. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2016*. Praha: Wolters Kluwer, 2016. ISBN 978-80-7552-035-7.

DVOŘÁKOVÁ, Veronika, Marcel PITTERLING a Hana SKALICKÁ. *Zdaňování příjmů fyzických a právnických osob 2017*. 2., akt. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2017. ISBN 978-80-7552-538-3.

Google. Google [online]. © 2018 [cit. 2018-03-26]. Dostupné z: <http://www.google.com/maps>.

HALABRINOVÁ, Dagmar. *Praktický průvodce fakturací, aneb, Jak správně vystavovat faktury a další doklady: faktura - daňový doklad, zjednodušený daňový doklad, opravný daňový doklad, prodejka, paragon*. Brno: Aprofitail Czech Republic, 2014. ISBN 978-80-905622-0-2.

JANOUSEK, Karel. *Daň silniční s komentářem*. Olomouc: ANAG, 2004. ISBN 978-80-7263-587-0.

Judikatura - Judikáty - Rozsudek. *Judikatura - Judikáty - Rozsudek* [online]. © 2018 [cit. 2018-03-15]. Dostupné z: <https://www.judikaty.info/cz/document/kscr/19851>.

KROFTA, Jiří. *Přepravní právo v mezinárodní kamionové dopravě*. 2., aktualizované vydání. Praha: Leges, 2015. Praktik. ISBN 978-80-7502-082-6.

Nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 1071/2009 ze dne 21. října 2009, kterým se zavádějí společná pravidla týkající se závazných podmínek pro výkon povolání podnikatele v silniční dopravě a zrušuje směrnice Rady 96/26/ES.

NOVÁK, Radek. *Mezinárodní kamionová doprava plus*. Vyd. 2., přeprac. Praha: ASPI, 2003. ISBN 80-86395-53-7.

NOVÁK, Radek. *Mezinárodní kamionová doprava a zasílatelství*. V Praze: C. H. Beck, 2013. ISBN 978-80-7400-514-5.

NOVÁK, Jaroslav, Václav CEMPÍREK, Ivan NOVÁK a Jaromír ŠIROKÝ. *Kombinovaná přeprava*. Vydání: páté rozšířené. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2015. ISBN 978-80-7395-948-7.

PILAŘOVÁ, Ivana a Jana PILÁTOVÁ. *Účetní závěrka, základ daně, finanční analýza podnikatelských subjektů roku 2014*. 7. přeprac. vyd. Praha: 1. Vox, 2014. ISBN 978-80-87480-27-4.

POKORNÝ, Jiří. *Úspěšnost zaručena: jak efektivně zpracovat a obhájit diplomovou práci*. Brno: Akademické nakladatelství CERM, 2004. ISBN 80-7204-348-X.

REŽŇÁKOVÁ, Mária. *Efektivní financování rozvoje podnikání*. Praha: Grada Publishing, 2012. Finanční řízení. ISBN 978-80-247-1835-4.

SMĚRNICE RADY 2008/9/ES ze dne 12. února 2008, kterou se stanoví prováděcí pravidla pro vrácení daně z přidané hodnoty stanovené směrnicí 2006/112/ES osobám povinným k dani neusazeným v členském státě vrácení daně, ale v jiném členském státě.

ŠIROKÝ, Jaromír. *Technologie dopravy*. 3. upravené vydání. Pardubice: Univerzita Pardubice, 2016. ISBN 978-80-7560-017-2.

Taxation and Customs Union. *European Commission* [online]. © 2018 [cit. 2018-03-28]. Dostupné z: https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat_en.

TESAŘOVÁ, Zdeňka. *Zákon o dani silniční: komentář s příklady*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2013. ISBN 978-80-7357-277-8.

Údaje z výběru daní | Analýzy a statistiky | Daně | Finanční správa. Finanční správa [online]. © 2013 [cit. 2018-03-02]. Dostupné z: <http://www.financnisprava.cz/cs/dane/analyzy-a-statistiky/udaje-z-vyberu-dani>.

VALOUCH, Petr. *Leasing v praxi: praktický průvodce*. Praha: Grada, 2012. Účetnictví a daně (Grada). ISBN 978-80-2474-081-2.

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční ze dne 21. prosince 1992, ve znění pozdějších předpisů.

Všeobecné informace. *Ministerstvo financí České republiky* [online]. © 2018 [cit. 2018-04-10]. Dostupné z: https://adisspr.mfcr.cz/adistc/adis/idpr_pub/vatref/vseobecne_inf.faces.

Zákon č. 56/2001 Sb., Zákon o podmínkách provozu vozidel na pozemních komunikacích a o změně zákona č. 168/1999 Sb., o pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou provozem vozidla a o změně některých souvisejících zákonů (zákon o pojištění odpovědnosti z provozu vozidla), ve znění zákona č. 307/1999 Sb. ze dne 10. ledna 2001.

Zákon č. 111/1994 Sb., zákon o silniční dopravě ze dne 26. dubna 1994, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 235/2004 Sb., zákon o dani z přidané hodnoty ze dne 1. dubna 2004, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce ze dne 21. dubna 2006, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád ze dne 22. července 2009, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ze dne 20. listopadu 1992, ve znění pozdějších předpisů.

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obrázek 1: Vybrané daňové subjekty	32
Obrázek 2: Schéma místa plnění při poskytnutí služby přepravy zboží	57
Obrázek 3: Zjištění předmětu daně silniční	71

SEZNAM TABULEK

Tabulka č. 1: Silniční a nákladní přeprava zboží v ČR	16
Tabulka č. 2: Vývoj inkasa u daně silniční za rok 2007 - 2016.....	25
Tabulka č. 3: Vývoj inkasa daně z přidané hodnoty v letech 2007 - 2016.....	31
Tabulka č. 4: Vývoj inkasa daně z příjmů právnických osob v letech 2007 - 2016.....	36
Tabulka č. 5: Minimální doba trvání finančního leasingu	41
Tabulka č. 6: Minimální doba odpisování hmotného majetku	43
Tabulka č. 7: Srovnání vypočtené silniční daně u vybraných vozidel.....	52
Tabulka č. 8: Konstrukční prvky daně silniční	69
Tabulka č. 9: Zálohy na daň silniční.....	72
Tabulka č. 10: Sazby daně silniční	74
Tabulka č. 11: Podmínky pro stanovení daňové povinnosti u daně silniční u vozidel nad 3,5 t	76
Tabulka č. 12: Kombinovaná přeprava.....	77
Tabulka č. 13: Řešení příkladu – shrnutí zadání.....	80
Tabulka č. 14: Řešení příkladu - výpočet daňové povinnosti.....	81
Tabulka č. 15: Daňové přiznání, kontrolní hlášení, souhrnné hlášení.....	84
Tabulka č. 16: Daňová uznatelnost stravenky	85
Tabulka č. 17: Celkové náklady zaměstnavatele při navýšení mzdy.....	87
Tabulka č. 18: Možné lhůty vrácení DPH ze zahraničí	92
Tabulka č. 19: Limitní částky vrácení daně z jiného státu.....	93
Tabulka č. 20: Daňová optimalizace s využitím stravenek.....	95

SEZNAM PŘÍLOH

Příloha č. I - Převážní příkaz - kombinovaná doprava	I
Příloha č. II - Daňové přiznání k modelovému příkladu	IV

Příloha č. I - Převážní příkaz - kombinovaná doprava

LKW WALTER Internationale Transportorganisation AG
Tel.: +43 5 7 7 7 7-0, Fax: +43 5 7 7 7 7-33
E-Mail: austria@lkw-walter.com
www.lkw-walter.com



62700 Brno
CZECH REPUBLIC

Kontaktní osoba: Rastislav
Tel. (Fax): +43 5 7777-2490
E-mail: @lkw-walter.com

Č. partnerské:
Č. pozice: 2010/
Datum: 09.02.2018 (10:28)
Strany: 3

Převážní příkaz

Jak bylo dohodnuto, převezmete následující převážní příkaz:

Vozidlo:

SPZ: Tahač
SPZ: Tahač

Místo nakládky:

Kotka, hietanen (Steveco)

Hietanen
FI-48200 Kotka

Termín nakládky: 01.02.2018

Čas nakládky:
Referenční číslo: DI 347799 = 13
INFORMACE: Vehicles 12

Zboží: Papír
1,31 Height
Papier

Množství: 24,66 Jednotka množství
Hmotnost: 24.924 KG

Železnice:

Odjezd. terminál: 246 Rostock
Datum / Čas: 04.02.2018 (16:00)
Vstup. terminál: 928 Brno
Datum / Čas: 05.02.2018 (10:00)

Adresa: CD Cargo A.S.
Am Skandinavienkai 14
DE-18147 Rostock

Kód pro vyzvednutí:

Trajekt:

Odjezd. terminál: HANK Hanko
Datum / Čas: 02.02.2018 (05:00)
Vstup. terminál: ROST Rostock
Datum / Čas: 03.02.2018 (15:00)

Adresa: Finnlines PLC
Hanko Hafen
FI-10900 Hanko
Kód pro vyzvednutí: 98738
Č. listku: 9873880

Místo vykládky:

FunderMax GmbH
IZ NÖ Süd Straße 3 Objekt 1
AT-2355 Wiener Neudorf

Termín vykládky: 09.02.2018
Čas vykládky:
Referenční číslo: DI 347799
INFORMACE:

Striktně se řiďte bezpečnostními předpisy na základě Vámi podepsaných "Podmínek spolupráce"!

Rychlá úhrada Vašich přepravních služeb

Rychlá a jistá úhrada Vašich přepravních služeb je jednou ze základních zásad obchodní politiky LKW WALTER.

Abychom mohli zajistit rychlé zpracování, potřebujeme **Vaši podporu**.

U shora uvedené přepravy jsou pro zúčtování zapotřebí následující dokumenty
- Nákladní list CMR v kopii

Své přepravní doklady nám zasílejte výhradně na e-mailovou adresu: freight-documents@lkw-walter.com

Věnujte prosím pozornost tomu, že platba může proběhnout pouze po předložení elektronické kopie nákladních listů CMR potvrzených příjemcem (podpis a razítko firmy).

Nákladní listy CMR musíte - po dobu stanovenou zákonem (min. 7 let) - archivovat, abyste byli schopni je nám na naši výzvu během 10 dnů zaslat poštou.

Dohodnutá sazba za přepravné činí EUR [REDACTED] (PNR-673394-POS-2010-801-0138)

V "**přehledu faktur**" na naší web-stránce pod "Dopravce > LOADS TODAY" máte všechny Vaše faktury vždy na očích.

Není-li řidič státním příslušníkem států EU/EHP, musí mít podle německého zákona o potírání ilegálního zaměstnávání v nákladní dopravě u sebe originál pracovního povolení společně s jeho úředně ověřeným překladem do němčiny, popř. ověřený překlad úředního potvrzení, že daný řidič pracovní povolení nepotřebuje.

Pojištění odpovědnosti dle CMR

Pojištění CMR ve výši **min. 100.000,- EUR** musí být kryto pověřeným dopravcem.

MiLoG

Předání přepravního příkazu dalšímu přepravci může být uskutečněno pouze s výslovným písemným souhlasem LKW WALTER! Zavazujete se, že budete přísně dodržovat všechna ustanovení německého zákona o minimální mzdě (MiLoG). V této souvislosti nám nahradíte všechny škody z požadavku jakéhokoli druhu a budete nás hájit proti žalobě v případě všech nároků jakéhokoli druhu, např. občanskoprávních, správněprávních a trestněprávních. Zbavíte nás na první výzvu veškerých peněžitých pokut a dalších pohledávek.

Kontrolní systém zboží (SENT):

Při nákládkách Z, DO nebo PRES Polskou republiku platí
Jestliže přeprava zboží podléhá registraci v polském kontrolním systému zboží (SENT), je dopravce nejpozději při zahájení přepravy povinen zajistit, že se v systému SENT provedou veškeré potřebné záznamy, resp. dodatky a zároveň se případné změny neprodleně opraví. Bez příslušných referenčních čísel SENT se přeprava nesmí zahájit. V případě nejasností je třeba ihned kontaktovat našeho příslušného manažera uvedené přepravy. Za chybějící, nesprávné nebo opožděné záznamy ručí přepravce / řidič, zvláště v případě pokut.

Přeprava smí být provedena výhradně tahačem/motorovým vozidlem třídy EURO 4, 5 nebo 6.

Je třeba okamžitě informovat příslušného disponenta

- ihned po NAKLÁDCE!
- ihned po VYKLÁDCE!
- Neprodleně po zjištění odchylek od běžného průběhu přepravy!
- V případě, že nemohou být dodrženy stanovené termíny.
- Pokud se údaje v nákladním listu neshodují s naší objednávkou.

Návěs, příp. výměnný kontejner se smí odstavit jen v prostoru střeženého areálu v trajektovém/železničním terminálu. Vykládka zboží může být uskutečněna pouze na adrese příjemce nebo na místě dodání předepsaném v CMR. Změny mohou být provedeny pouze s výslovným souhlasem příslušného disponenta! Jste povinni zajistit výlučně do celního terminálu uvedeného odesílatelem (v nákladním listu CMR).

Uložení zboží a zajištění nákladu

Dopravce a řidič zodpovídá za řádné rozložení a zajištění zboží na vozidle. Řidič může vozidlo uvést do chodu pouze v tom případě, že jsou dodrženy dopravní a bezpečnostní předpisy pro všechny předpokládané druhy dopravy (např. silniční, železniční, lodní, Eurotunnel). Přepravce a řidič jsou odpovědní za to, že zboží je při odevzdání návěsu resp. kontajneru dalšímu přepravci (trajektové nebo železniční společnosti) také pro další přepravu řádně uloženo a zabezpečeno.

Speciální provozní řády v areálu podniku odesílatele/příjemce

Provozní řády v areálu podniku odesílatele/příjemce musí být striktně dodržovány. V chemických závodech je bez výjimky zakázáno kouřit na území celého areálu, a to včetně kabiny řidiče.

Zákonné doby jízdy a odpočinku

Zákonná ustanovení o dobách řízení a přestávkách řidičů musí být bezpodmínečně dodržována.

Kombinovaná doprava, trajekty, Eurotunnel

Pro přepravu na železnici při kombinované dopravě silnice-železnice platí všeobecné podmínky společností provozujících kombinovanou dopravu. Při plavbách na trajektech a průjezdech Eurotunelem se musí dodržovat podmínky a bezpečnostní předpisy provozovatelských společností.

Vzdání se zástavního práva

Dopravce se vzdává zástavního práva na zboží.

Zákaz postoupení

Pohledávky vůči nám lze postoupit pouze s naším výslovným písemným souhlasem.

Bankovní účet pro platbu

Platby za fakturované přepravy budou převedeny na dopravním partnerem oznámený bankovní účet. Změna bankovního účtu může být zohledněna pouze po výslovném písemném ujednání.

Místo plnění, soudní příslušnost, aplikované právo

Místo plnění a soudní příslušnost: Vídeň. Platí rakouské právo. Platby - místo plnění: Vídeň

Všeobecné podmínky přepravních příkazů firmy LKW WALTER (ATrspAuftrB 2016/01)

Dále platí "Všeobecné podmínky přepravních příkazů společnosti LKW WALTER (ATrspAuftrB 2016/01)". Tyto podmínky jsou k dispozici na internetové adrese www.lkw-walter.com > Pro podnikatele v oblasti dopravy > LOADS TODAY. Na přání Vám tyto podmínky poskytne rovněž příslušný manažer dopravy.

S přátelským pozdravem

LKW WALTER

Internationale Transportorganisation AG

Rastislav [REDACTED]

Tento dokument byl vystaven elektronicky a neobsahuje proto podpis.

Příloha č. II - Daňové přiznání k modelovému příkladu

Než začnete vyplňovat tiskopis, přečtěte si, prosím, pokyny.

01 Finančnímu úřadu pro / Specializovanému finančnímu úřadu

Jihomoravský kraj

01a Územnímu pracovišti v, ve, pro

Brno I

02 Daňové identifikační číslo

C Z 5 4 8 7 2 6 3 6

03 Rodné číslo (identifikační číslo)

5 4 8 7 2 6 3 6

04 Daňové přiznání*

řádné

X XXXXX

X XXXXX

Vytištěno
aplikací **EPO**

otisk podacího razítka finančního úřadu

05 Počet příloh

1

06 Kód rozlišení typu přiznání / datum

A /

PŘIZNÁNÍ

k dani silniční za kalendářní rok

2017

podle zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční, ve znění pozdějších předpisů

I. ODDÍL

Údaje o poplatníkovi

07 Příjmení

08 Rodné příjmení

09 Titul

10 Jméno(-a)

11 Název právnické osoby

K a m i o n s . r . o .

12 Dodatek obchodního jména

13 Adresa místa pobytu fyzické osoby / sídla právnické osoby

a) obec

B R N O - S L A T I N A

b) PSČ

6 2 7 0 0

c) ulice a č. orientační (část obce a č. popisné)

P r ů m y s l o v á 1 3 6 7 / 2 5

d) stát

Č E S K Á R E P U B L I K A

e) telefon

f) fax

14 Bankovní účty: číslo účtu / směrový kód peněžního ústavu

